Deutsche Steuer-Zeitung

Monatsschrift auf dem Gebiete des Steuerwesens

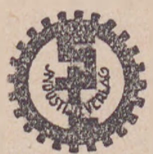
mit Beilage: „Aufwertungspraxis"

JAHRGANG XIV | MITTE SEPTEMBER 1925 | NUMMER 9

HAUPTSCHRIFTLEITUNG: RECHTSANWALT Dr. jur. FRITZ KOPPE, BERLIN

VERLAG UND GESCHÄFTSSTELLE: INDUSTRIEVERLAG SPAETH & LINDE

Fachbuchhandlung für Steuerliteratur, Berlin W 10, Genthiner Straße 42. Fernruf: Lützow 3752. Postscheckkonto Berlin NW 7, Nr. 18541. Für Österreich: Postsparkassenscheckkonto Wien 156445. Bezugspreis: Vierteljährlich 5,40 Mark (ausschließlich



Zustellungsgebühr) direkt vom Verlag unter Kreuzband oder durch jede Buchhandlung. Anzeigenpreis nach Tarif. Alle Zuschriften, mit Ausnahme der Sprechsaalanfragen, sind an den Verlag Berlin W 10, Genthiner Straße 42, zu richten

Steuerkalender. Von Rechtsanwalt Dr Koppe, Berlin.

10. (15.) September: Einkommen- und Körperschaftssteuer-Voranmeldung und Vorauszahlungen sind im Monat September nicht zu leisten, da die Vorauszahlungen und Voranmeldungen auf Einkommen- und Körperschaftssteuer für alle Steuerpflichtigen, einerlei ob Kaufleute, freie Berufe oder Festbesoldete, fortab vierteljährlich erfolgen. Die nächste Zahlung auf Einkommen- und Körperschaftssteuer ist daher erst am 10. (17.) Oktober 1925 zu leisten.

10. (17.) September: Umsatzsteuervoranmeldung und Umsatzsteuerzahlung der Monatszahler für den Monat August. Die weitere Senkung der Umsatzsteuer auf 1% und der Luxussteuer auf 7,5% gilt erst ab 1. Oktober, kommt also zum ersten Male erst bei den Voranmeldungen, die im November abzugeben sind, zur Auswirkung. Schonfrist für Anmeldung und Zahlung bis 17. September.

15. September: Lohnabzug für die Zeit vom 1. bis 10. September. Keine Schonfrist.

25. September: Lohnabzug für die Zeit vom 11. bis 20. September. Keine Schonfrist.

30. September: Anmeldung der Ansprüche auf Herausgabe ausgeloster oder gekündigter Industrieobligationen (Verordnung vom 10. August 1925).

30. September: Letzter Termin für die Aufforderung der Obligationen-Altbesitzer zur Anmeldung gemäß § 39 des Aufwertungsgesetzes.

1. (8.) Oktober: Obligationensteuer; Halbjahresrate gemäß Obligationensteuerbescheid; Schonfrist bis 8. Oktober.

5. Oktober: Lohnabzug für die Zeit vom 21. bis 30. September.

10. Oktober: Ablieferung der Lohnzettel durch die Arbeitgeber für die Arbeitnehmer betr. die Zeit von Juli bis September 1925. Keine Schonfrist.

10. (17.) Oktober: Umsatzsteuervoranmeldung und Umsatzsteuervorauszahlung der Monatszahler für den Monat September, der Quartalszahler für die Monate Juli, August, September 1925. Schonfrist für Anmeldung und Zahlung bis 17. Oktober. Die Umsatzsteuersenkung tritt erst am 1. Oktober 1925 in Kraft und wird also erst bei der Umsatzsteuervoranmeldung im November erstmals wirksam.

10. (17.) Oktober: Einkommensteuer-Voranmeldung und Vorauszahlung der Gewerbetreibenden für die Monate Juli, August, September 1925. Die Vorauszahlungen erfolgen nur noch vierteljährlich. Formulare sind beim Finanzamt erhältlich. Schonfrist für Anmeldung und Zahlung bis 17. Oktober.

10. (17.) Oktober: Einkommensteuer-Voranmeldung und Vorauszahlung der Festbesoldeten, der freien Berufe, des Grundbesitzes und der sonstigen Einnahmen für das 3. Kalenderquartal 1925. Schonfrist bis 17. Oktober.

10. (17.) Oktober: Körperschaftssteuervoranmeldung und Vorauszahlung der Körperschaften. Schonfrist bis 17. Oktober.

15. Oktober: Lohnabzug für die Zeit vom 1. bis 10. Oktober. Keine Schonfrist.

Die Neuregelung der Umsatzsteuer ab 1. Oktober 1925.*) Von Regierungsrat Dr. Kurt Ball, Berlin.

Bereits im vorigen Hefte ist auf die Änderungen hingewiesen worden, die bei der Umsatzsteuer durch die neue Gesetzgebung eintreten. Inzwischen sind die Übergangsbestimmungen ergangen und im Reichsgesetzblatt Teil I Seite 317 veröffentlicht.

---

*) Soeben erscheint: Koppe-Ball, Das Umsatzsteuergesetz vom 24. Dezember 1919 in der Fassung des Gesetzes vom 10. und 17. August 1925 mit sämtlichen Änderungen, Erlassen und Einführung, s. Anzeigenteil.

A. Die gesetzlichen Änderungen.

Die gesetzlichen Änderungen beruhen auf dem Gesetz über die Änderung der Verkehrssteuern und des Verfahrens vom 10. August 1925 (RGBl. Teil I S. 241) und dem Gesetz über Zolländerungen vom 17. August 1925 (RGBl. Teil I S. 261). Sie betreffen:

1. Ermäßigung des Steuersatzes der allgemeinen Umsatzsteuer vom 1. Oktober ab von 1½% auf 1% (ÄndG. Art. IV § 1 Nr. 13 in der Fassung des § 9 des Gesetzes über Zolländerungen; ÄndG. Art. VII § 3).
2. Ermäßigung des Steuersatzes der Luxussteuer vom 1. Oktober ab von 10% auf 7½% (ÄndG. Art. IV § 1 Nr. 6 und Nr. 12, Art. VII § 3).
3. Fortfall der besonderen Leistungssteuern (Anzeigensteuer, Beherbergungssteuer, Verwahrungssteuer, Tattersallsteuer vom 1. August 1925 ab (ÄndG. Art. IV § 1 Nr. 13, Art. VII § 3).
4. Fortfall der Umsatzsteuer, wenn wegen derselben Leistung eine Steuerpflicht nach dem Kapitalverkehrssteuergesetz Teil I (Gesellschaftssteuer) oder eine Steuerpflicht nach § 17 Nr. 4 des Körperschaftssteuergesetzes (Aufsichtsratssteuer) gegeben ist, mit Wirkung vom 16. August 1925 ab (ÄndG. Art. IV § 1 Nr. 1, Art. VII § 3).
5. Fortfall der Umsatzsteuer für Privatgelehrte, Künstler und Schriftsteller, sofern die steuerpflichtigen Umsätze im Kalenderjahr den Betrag von 6000 M. nicht übersteigen, mit Wirkung vom 1. Januar 1925 ab (ÄndG. Art. IV § 1 Nr. 2, Art. VII § 3).
6. Fortfall der Umsatzsteuer für Handlungsagenten und -makler, sofern sie Bücher führen, und sofern die steuerpflichtigen Umsätze im Kalenderjahr den Betrag von 6000 M. nicht übersteigen, mit Wirkung vom 1. Januar 1925 ab (ÄndG. Art. IV § 1 Nr. 13, Art. VII § 3).

Zu 5. und 6. Wegen der Rückwirkung dieser Vorschriften auf die Vorauszahlungen sowie wegen etwaiger Erstattungen oder Nachzahlungen s. Augustheft Sp. 712/713.

7. Die Bezeichnungen für die beiden Arten der Luxussteuer werden durch „Herstellersteuer" und „Kleinhandelssteuer" ersetzt (ÄndG. Art. IV § 1 Nr. 5 und Nr. 11).
8. Die Ermächtigung zu Änderungen der Luxussteuerliste ist vom Reichsrat auf den Reichsminister der Finanzen übertragen, welcher dazu der Zustimmung des Reichsrats und eines Reichstagsausschusses bedarf. Die Ermächtigung ist dahin erweitert, daß auch der Steuersatz für einzelne Gruppen von Gegenständen und für einzelne Gegenstände ermäßigt werden kann (ÄndG. Art. IV § 1 Nr. 7).
9. Der Satz der Luxussteuervergütung beim Erwerb eines Gegenstandes zu besonderen Zwecken (nach UmsStG. § 20, z. B. eines Klaviers zu beruflichen Zwecken) ist von 6 v. H. auf 5 v. H. herabgesetzt (ÄndG. Art. IV § 1 Nr. 10).
10. Die Zahlungsfrist für die veranlagte Steuer (also das etwaige Mehr gegenüber den Vorauszahlungen auf Grund eines besonderen Steuerbescheides) ist von zwei Wochen auf einen Monat verlängert (ÄndG. Art. IV § 1 Nr. 15). Dagegen sind die Voranmeldungs- und Zahlungsfristen hinsichtlich der Vorauszahlungen unverändert geblieben.
11. Den Ländern und Gemeinden ist mit Wirkung vom 1. Oktober ab verboten, Steuern vom Entgelt für die Gewährung eingerichteter Schlaf- und Wohnräume in Gasthöfen, Pensionen und Privathäusern zu erheben (ÄndG. Art. IV § 1 Nr. 16, Art. VII § 3). Die kommunalen Beherbergungssteuern fallen also, wo sie noch bestehen, ohne besonderen Beschluß der kommunalen Körperschaften vom 1. Oktober 1925 ab fort.
12. In allen Fällen, in denen nach dem Umsatzsteuergesetz der Reichsrat Bestimmungen zu treffen hat, tritt an seine Stelle der Reichsminister der Finanzen, der zum Erlasse der Bestimmungen der Zustimmung des Reichsrats bedarf (ÄndG. Art. IV § 2). Damit sind die Ermächtigungen beim Umsatzsteuergesetz der sonst üblichen Form der Ermächtigung in Steuergesetzen angepaßt.
13. Der Reichsminister der Finanzen ist zum Erlaß von Übergangsbestimmungen ermächtigt (ÄndG. Art. VII § 2).

B. Die Übergangsbestimmungen.

Übergangsbestimmungen zu Artikel IV (Umsatzsteuer) des Gesetzes zur Änderung der Verkehrssteuern und des Verfahrens vom 18. August 1925 (RGBl. I S. 317).

Die Übergangsbestimmungen behandeln die Ermäßigung der Umsatz- und Luxussteuer zum 1. Oktober 1925 und den Fortfall der besonderen Leistungssteuern zum 1. August 1927.

I. Übergangsbestimmungen für die Ermäßigung der Umsatz- und Luxussteuer zum 1. Oktober.

Die Übergangsbestimmungen behandeln drei Fragenkomplexe: In welchen Fällen findet der ermäßigte Steuersatz Anwendung? In welchen Fällen hat der Empfänger der Lieferung oder Leistung einen Anspruch auf Preisnachlaß? In welchen Fällen kann in der Übergangszeit ein Vergütungsanspruch noch zum höheren Satze geltend gemacht werden?

1. Maßgebender Zeitpunkt.
(In welchen Fällen findet der ermäßigte Steuersatz Anwendung?)

Bei Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten kommt es auf den **Zeitpunkt der Vereinnahmung** des Entgeltes, bei Versteuerung nach Lieferungen auf den **Zeitpunkt der Lieferung** an. Maßgebend ist die Versteuerungsart, die am 1. September 1925 für den Steuerpflichtigen galt. Liegt also die Vereinnahmung (bzw. bei Versteuerung nach Lieferungen die Lieferung) am 1. Oktober oder später, so findet der neue Steuersatz von 1% (statt 1½%) und bei der Luxussteuer von 7½% (statt 10%) Anwendung (§ 1 ÜbergBest.).

Ebenso ist in den Sonderfällen des Verbringens von Gegenständen in das Inland (§ 17 Nr. 3 des Gesetzes) und der Lieferung in das Inland (§ 23 Abs. 1 Nr. 4) der neue Steuersatz anzuwenden, wenn das Verbringen oder die Lieferung am 1. Oktober 1925 und später stattfindet (§ 2 ÜbergBest.).

2. Laufende Verträge. Preisnachlaß.
(In welchen Fällen hat bei laufenden Verträgen der Empfänger einen Anspruch auf Preisnachlaß? und in welcher Höhe?)

Die Übergangsbestimmungen enthalten auch eine privatrechtliche Vorschrift. Wie schon in früheren Fällen, so ist auch hier die Bestimmung getroffen, daß bei laufenden Verträgen — das sind solche Verträge, die vor dem **15. August 1925** abgeschlossen sind — der Steuerpflichtige, welcher die Lieferung oder Leistung ausführt, mangels abweichender Vereinbarung verpflichtet ist, dem Empfänger einen **Nachlaß vom Entgelt** zu gewähren, der der Minderung der auf die Lieferung oder Leistung entfallen-

den Umsatz- oder Luxussteuer infolge Herabsetzung des Steuersatzes entspricht.

Voraussetzung des Anspruchs auf Ermäßigung ist, daß der Vertrag vor dem 15. August 1925 abgeschlossen ist, daß der Vertragsgegner umsatzsteuerpflichtig war und daß die von ihm zu zahlende Steuer sich auf Grund des Gesetzes ermäßigt.

Zweifel sind in der Praxis bei der Behandlung des Zwischenhandelsprivilegs (§ 7) aufgetaucht. Hier hat der Zwischenhändler, der selbst Befreiung gemäß § 7 genießt, seinerseits einen Anspruch auf Preisminderung gegen den Lieferanten, dagegen hat der Abnehmer der Ware keinen Anspruch auf Preisermäßigung, weil sein Gegenkontrahent, der Zwischenhändler, selbst nicht umsatzsteuerpflichtig ist. Es ist nicht zu verkennen, daß diese Wirkung der Regelung nicht in allen Fällen zufriedenstellend ist, an der Rechtslage ist aber kein Zweifel, und die Kürze und Klarheit der Regelung, die in den meisten Fällen auch das wirtschaftlich Richtige trifft, ist andererseits für die Praxis ein ganz besonderer Vorteil.

Wenn bei Verträgen, die vor dem 15. August abgeschlossen sind, die Lieferung vor dem 1. Oktober, die Zahlung des Entgelts später erfolgt und der Abnehmer den Anspruch auf Preisermäßigung geltend macht, so kann ihm die Einwendung begegnen, der Lieferer versteuere nach dem Soll und müsse daher selbst die höhere Steuer zahlen. Wenn der Einwand richtig ist, so besteht kein Anspruch auf Preisminderung. Hat der Abnehmer aber Zweifel an der Wahrheit der Mitteilung, so kann er jedenfalls keine Auskunft des Finanzamts darüber erhalten, weil das Finanzamt wegen des Steuergeheimnisses die Auskunft verweigern muß. Nur wenn der Lieferer ausdrücklich zustimmt, ist das Finanzamt in der Lage, eine derartige Auskunft zu geben. Als zweifelhaft muß die Frage bezeichnet werden, ob ein zivilrechtlicher Anspruch des Abnehmers gegen den Lieferer auf Vorlegung der Schriftstücke besteht, aus dem hervorgeht, ob er nach dem Ist oder dem Soll versteuert.

Hat eine Preisminderung stattzufinden, so ist wegen der Höhe zu beachten, daß die Differenz nicht genau mit dem Unterschied im Steuersatze übereinstimmt, weil die Steuer in den Preis einkalkuliert ist. Der mit Rücksicht auf die Steuerminderung nachzulassende Betrag ergibt sich vielmehr aus der Formel (über diese s. Dezemberheft 1924 S. 693)

$$P - \frac{a}{100} P = p - \frac{n}{100} p,$$

wobei P den alten Preis, p den geminderten Preis, a den alten Steuersatz und n den neuen Steuersatz bezeichnet.

Für die Ermäßigung der Umsatzsteuer von 1½% auf 1% ergibt sich also die Formel

$$P - \frac{1,5}{100} P = p - \frac{1}{100} p.$$

Berechnet man hiernach p, so ergibt sich, daß der verminderte Preis p 99,4949% des bisherigen Preises P beträgt. Bei der Ermäßigung der allgemeinen Umsatzsteuer von 1½% auf 1% muß also der Preisnachlaß nicht ½%, sondern **0,5151%** des bisherigen Preises betragen.

Für die Ermäßigung der Luxussteuer von 10 auf 7½% ergibt sich die Formel

$$P - \frac{10}{100} P = p - \frac{7,5}{100} p,$$

und daraus ein Preisnachlaß nicht von 2½%, sondern von **2,7027%.**

3. Vergütungsansprüche.

(In welchen Fällen kann in der Übergangszeit ein Vergütungsanspruch noch zum höheren Satze geltend gemacht werden?)

Der verminderte Satz der Vergütung im Fall des § 20 (beim Erwerber von luxussteuerpflichtigen Gegenständen) beträgt jetzt 5%. Der bisherige Vergütungssatz von 6% findet jedoch noch Anwendung, wenn der Vergütungsanspruch vor dem 1. November 1925 bei einer Steuerbehörde des Reiches geltend gemacht wird (§ 4 ÜbergBest.).

Der Vergütungsanspruch des Ausfuhrhändlers nach § 4 des Gesetzes, der in gleicher Höhe besteht wie der Steuersatz, ermäßigt sich auch wie der Steuersatz. Der höhere Satz kann jedoch bei Auslandsgeschäften (Umsätzen in das Ausland) beansprucht werden, wenn die Vereinnahmung (bzw. bei Geltendmachung des Vergütungsanspruchs nach Lieferungen die Lieferung) in der Zeit zwischen dem 1. Oktober und 31. Dezember 1925 erfolgt. Doch findet diese Vergünstigung nur statt, wenn der Vergütungsanspruch spätestens am 31. Januar 1926 bei einer Steuerbehörde des Reichs geltend gemacht wird (§ 6 ÜbergBest.).

II. Übergangsbestimmungen für den Fortfall der besonderen Leistungssteuern am 1. August 1925.

1. Maßgebender Zeitpunkt.

Bei Leistungen, die der besonderen Umsatzsteuer (Anzeigensteuer, Beherbergungssteuer, Verwahrungssteuer, Reittierverleihsteuer) unterlagen, ist die Leistung hieraus frei und unterliegt nur der allgemeinen Umsatzsteuer, wenn das Entgelt nach dem 31. Juli 1925 vereinnahmt wird (§ 3 ÜbergBest.).

2. Laufende Verträge. Preisnachlaß.

Bei laufenden Verträgen — das sind hier solche Verträge, die vor dem **15. Juli 1925** abgeschlossen sind — hat der Empfänger der Leistung einen Anspruch auf Preisnachlaß. Der Nachlaß vom Entgelt muß der Minderung der auf die Leistung entfallenden Steuer entsprechen.

Voraussetzung des Anspruchs auf Ermäßigung ist, daß der Vertrag vor dem 15. Juli 1925 abgeschlossen ist, daß der Vertragsgegner einer Leistung erhöht steuerpflichtig war, und daß die erhöhte Steuer infolge des Gesetzes fortfällt und nur noch allgemeine Umsatzsteuer zu zahlen ist.

Wenn eine Preisminderung stattzufinden hat, so findet wegen der Höhe wiederum die oben entwickelte Formel Anwendung.

Für die Ermäßigung der Sondersteuern von meist 10% auf den Satz der allgemeinen Umsatzsteuer mit 1½% am 1. August 1925 ergibt sich im Regelfalle also

$$P - \frac{10}{100} P = p - \frac{1,5}{100} p,$$

und ein Preisnachlaß nicht von 7½, sondern von **8,6294%.**

C. Die Änderung des Finanzausgleichs.

Gesetz über Änderungen des Finanzausgleichs vom 10. August 1925 (RGBl. I S. 254) Art. I §§ 3, 4.

Die Länder erhalten für sich und ihre Gemeinden nicht mehr 20%, sondern in der Zeit vom 1. Oktober 1925 bis zum 31. März 1926 35%, später 30% des Aufkommens von Umsatzsteuer.

Die Verteilung auf die einzelnen Länder erfolgt nicht mehr allein nach dem Verhältnis der Bevölkerungszahl, sondern zu einem Drittel nach dem Verhältnis des Aufkommens in den einzelnen Ländern und zu zwei Dritteln nach dem Verhältnis der Bevölkerungszahl.

Als Mindestertrag der Umsatzsteuerüberweisung ist den Ländern für das Rechnungsjahr 1925 und 1926 derjenige Anteil garantiert, der bei einem Gesamtaufkommen der Umsatzsteuer von 1500 Millionen ihnen zukommen würde.

Die Neuregelung des Steuerabzugs vom Arbeitslohn zum 1. Oktober 1925.

Von Ministerialrat Dr. Pißel, Reichsfinanzministerium*).

Durch das Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925 hat auch der Steuerabzug vom Arbeitslohn gegenüber dem Rechtszustande im Steuerüberleitungsgesetz eine Änderung erfahren. Die neuen Steuerabzugsbestimmungen finden erstmalig auf den Arbeitslohn Anwendung, der für eine nach dem 30. September 1925 erfolgende Dienstleistung gewährt wird. Die Änderungen betreffen einmal den steuerfreien Lohnbetrag, dann die Ermäßigungen nach dem Familienstand und endlich gewisse technische und materielle Änderungen untergeordneter Art.

1. Der steuerfreie Lohnbetrag. Der steuerfreie Lohnbetrag betrug nach dem Steuerüberleitungsgesetz für den Arbeitnehmer 80 Reichsmark monatlich. Die Rechtsnatur des steuerfreien Lohnbetrages war aus dem Gesetz nicht klar ersichtlich. Nach dem Wortlaut diente er in der Hauptsache zur Abgeltung der Werbungskosten und der übrigen im § 13 des bisherigen Einkommensteuergesetzes genannten abzugsfähigen Aufwendungen des Arbeitnehmers. In Wirklichkeit enthält er aber neben dem Werbungskostenpauschsatz auch ein Existenzminimum, ohne daß es im Gesetze selbst zum Ausdruck gekommen ist, welcher Teilbetrag zur Abgeltung der Werbungskosten und welcher als sogen. Existenzminimum gelten sollte. Hier ist eine grundsätzliche Änderung eingetreten. Der bisherige steuerfreie Lohnbetrag von 960 RM. jährlich (80 RM. monatlich) wurde in drei Teile zerlegt, und zwar:

1. in den steuerfreien Lohnbetrag im engeren Sinne von 600 RM. jährlich (50 RM. monatlich),
2. in den Pauschbetrag für Werbungskosten (notwendige Ausgaben des Arbeitnehmers durch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, Aufwendungen für Werkzeuge und Berufskleidung) von 180 RM. jährlich (15 RM. monatlich),
3. in den Pauschbetrag für Sonderleistungen (Beiträge zur Kranken-, Unfall-, Angestellten-, Invaliden-, Erwerbslosenversicherung, Beiträge zu Witwen-, Waisen-, Pensions- und Sterbekassen, Lebensversicherungsprämien, Ausgaben für die Fortbildung in dem Beruf, den der Steuerpflichtige ausübt, Kirchensteuern, Beiträge zu den öffentlich-rechtlichen Berufs- und Wirtschaftsvertretungen usw.) von 180 RM. jährlich (15 RM. monatlich).

Es bleiben also bei jeder Lohnzahlung, die für eine nach dem 30. September 1925 erfolgende Dienstleistung bewirkt wird, für den Arbeitnehmer vom Steuerabzug frei (steuerfreie Lohnbeträge):

1. bei Zahlung des Arbeitslohns für volle Monate

als steuerfreier Lohnbetrag	50,— RM.,
als Pauschsatz für Werbungskosten . .	15,— RM.,
als Pauschsatz für Sonderleistungen . .	15,— RM.,
insgesamt monatlich	80,— RM.,

2. bei Zahlung des Arbeitslohns für volle Wochen

als steuerfreier Lohnbetrag	12,— RM.,
als Pauschsatz für Werbungskosten . .	3,60 RM.,
als Pauschsatz für Sonderleistungen .	3,60 RM.,
insgesamt wöchentlich	19,20 RM.,

3. bei Zahlung des Arbeitslohns für volle Arbeitstage

als steuerfreier Lohnbetrag	2,— RM.,
als Pauschsatz für Werbungskosten . .	0,60 RM.,
als Pauschsatz für Sonderleistungen .	0,60 RM.,
insgesamt täglich	3,20 RM.,

*) Pißel-Koppe, Der Lohnabzug nach dem Stande vom 1. Oktober 1925, siehe Inseratenteil.

4. bei Zahlung des Arbeitslohns für je zwei angefangene oder volle Arbeitsstunden

als steuerfreier Lohnbetrag	0,50 RM.,
als Pauschsatz für Werbungskosten . .	0,15 RM.,
als Pauschsatz für Sonderleistungen .	0,15 RM.,
insgesamt zweistündlich	0,80 RM.

Dies bedeutet eine erhebliche Begünstigung des Arbeitnehmers, denn während bisher der Arbeitnehmer Erhöhung des zusammengefaßten steuerfreien Lohnbetrages nur dann beantragen konnte, wenn seine Werbungskosten usw. mehr als 80 RM. im Monat betrugen, ist er nunmehr in der Lage, Erhöhung des Werbungskostenpauschsatzes zu beantragen, wenn sie mehr als 15 RM. im Monat betragen. Darüber wird unter 3 noch näheres zu sagen sein.

2. Die Ermäßigungen nach dem Familienstand. Nach dem Steuerüberleitungsgesetz ermäßigte sich der von dem Arbeitslohn, der nach Abzug des steuerfreien Lohnbetrages verblieb, einzubehaltende Satz von 10 v. H. für die zur Haushaltung des Arbeitnehmers zählende Ehefrau, sowie für das erste und zweite zu seiner Haushaltung zählende minderjährige Kind um je 1 v. H., für das dritte und jedes weitere minderjährige Kind um je 2 v. H. Betrug der Arbeitslohn nicht mehr als 250 RM. monatlich, so betrug die Ermäßigung schon für das zweite minderjährige Kind 2 v. H. Hierin tritt vom 1. Oktober 1925 eine grundsätzliche Änderung ein. Die Ermäßigung von 2 v. H. vom 2. bzw. 3. Kind ab fällt weg. Es findet aber bei der Berücksichtigung des Familienstandes eine Kombination des bisherigen Systems der prozentualen Abschläge und des Systems der festen Ermäßigungen statt. Wie nach der Zweiten Steuernotverordnung soll für die Ehefrau und jedes Kind eine Ermäßigung des Steuerabzugs von 10 v. H. um je 1 v. H. eintreten. Im Gesetz ist dies dadurch zum Ausdruck gebracht, daß außer dem Betrag von 960 RM. jährlich (80 RM. monatlich) 10 v. H. des über diesen Betrag hinausgehenden Arbeitslohns für jeden Familienangehörigen steuerfrei bleiben soll. Mindestens aber sollen folgende feste Beträge steuerfrei bleiben:

a) für die Ehefrau 120 RM. jährlich (10 RM. monatlich, 2,40 RM. wöchentlich, 0,40 RM. täglich, 0,10 RM. zweistündlich),
b) für das erste Kind 120 RM. jährlich (10 RM. monatlich, 2,40 RM. wöchentlich, 0,40 RM. täglich, 0,10 RM. zweistündlich),
c) für das zweite Kind 240 RM. jährlich (20 RM. monatlich, 4,80 RM. wöchentlich, 0,80 RM. täglich, 0,20 RM. zweistündlich),
d) für das dritte Kind 480 RM. jährlich (40 RM. monatlich, 9,60 RM. wöchentlich, 1,60 RM. täglich, 0,40 RM. zweistündlich),
e) für das vierte und jedes folgende Kind je 600 RM. jährlich (50 RM. monatlich, 12 RM. wöchentlich, 2,— RM. täglich, 0,50 RM. zweistündlich).

Durch diese Kombination zweier Systeme soll sowohl den kleinen wie den größeren Lohnsteuerpflichtigen Rechnung getragen werden. Welches System also für die Berücksichtigung des Familienstandes anzuwenden ist, ob das prozentuale oder das der festen Ermäßigungen, richtet sich danach, welches System im einzelnen Falle für den Steuerpflichtigen in seiner Gesamtheit („insgesamt") günstiger wirkt.

Es ist aber nicht zulässig, für einzelne Familienangehörige das System der prozentualen Ermäßigungen, für die übrigen Familienangehörigen das System der festen Abzüge anzuwenden. Das System der festen Abzüge wirkt günstiger bei niedrigerem Lohneinkommen; das System der prozentualen Ermäßigungen wirkt günstiger bei höherem

Lohneinkommen. Es ergeben sich je nach dem Familienstand bestimmte Schnittpunkte. Für Lohneinkommen, die unter dem Schnittpunkt liegen, ist das System der festen Abzüge, für Lohneinkommen, die über dem Schnittpunkt liegen, ist das System der prozentualen Ermäßigungen anzuwenden. Für Lohneinkommen, die im Schnittpunkt selbst liegen, liefern beide Systeme das gleiche Ergebnis. Die einzelnen Schnittpunkte je nach dem Familienstand ergeben sich aus der nachfolgenden Tabelle.

1. Verheirateter Arbeitnehmer.

Familienstand	Arbeitslohn vierteljährlich RM.	monatlich RM.	wöchentlich RM.	täglich RM.	zweistündlich RM.
Ehefrau	540.—	180.—	43.20	7.20	1.80
1 Kind	540.—	180.—	43.20	7.20	1.80
2 Kinder	640.—	213.33	51.20	8.53	2.13
3 „	840.—	280.—	67.20	11.20	2.80
4 „	1 020.—	340.—	81.60	13.60	3.40
5 „	1 140.—	380.—	91.20	15.20	3.80
6 „	1 227.71	408.57	98.05	16.34	4.08
7 „	1 290.—	430.—	103.20	17.20	4.30
8 „	1 340.—	446.66	107.20	17.86	4.46
9 „	—	—	—	—	—
10 „	—	—	—	—	—
2. Verwitweter Arbeitnehmer.					
1 Kind	540.—	180.—	43.20	7.20	1.80
2 Kinder	690.—	230.—	55.20	9.20	2.30
3 „	940.—	313.33	75.20	12.53	3.13
4 „	1 140.—	380.—	91.20	15.20	3.80
5 „	1 260.—	420.—	100.80	16.80	4.20
6 „	1 340.—	446.66	107.20	17.86	4.46
7 „	1 397.14	465.71	111.77	18.63	4.66
8 „	1 440.—	480.—	115.20	19.20	4.80
9 „	1 473.33	491.11	117,86	19.64	4.91
10 „	—	—	—	—	—

Hat beispielsweise ein verheirateter Arbeitnehmer mit vier minderjährigen Kindern ein monatliches Gehalt von 340 RM., so führt das System der prozentualen Ermäßigungen und das System der festen Abzüge zum gleichen Ergebnis. Bezieht dieser Arbeitnehmer aber nur 300 RM. monatlich, so kommt das System der festen Abzüge zur Anwendung; bezieht er dagegen 400 RM. monatlich, so kommt das System der prozentualen Ermäßigungen in Betracht.

Es kann sonach bei den verheirateten Arbeitnehmern und bei den verwitweten Arbeitnehmern, die Kinder haben, an der Hand dieser Tabelle festgestellt werden, welches System — das der festen Abzüge oder der prozentualen Ermäßigungen — anzuwenden ist.

Was den einzubehaltenden S t e u e r s a t z anlangt, so gilt folgendes:

I. Bei Arbeitnehmern, bei denen Familienermäßigungen nicht in Betracht kommen (ledige Arbeitnehmer, verwitwete Arbeitnehmer ohne Kinder), hat der Arbeitgeber von dem um die steuerfreien Lohnbeträge verminderten Arbeitslohn bei jeder Lohnzahlung einen Betrag von 10 v. H. für Rechnung des Arbeitnehmers als Steuer einzubehalten.

II. Bei Arbeitnehmern, bei denen Familienermäßigungen zu berücksichtigen sind (verheiratete Arbeitnehmer, verwitwete Arbeitnehmer mit Kindern), gilt folgendes:

1. Soweit für die Familienermäßigungen das System der festen Abzüge anzuwenden ist, hat der Arbeitgeber von dem um die steuerfreien Lohnbeträge und um die Familienermäßigungen verminderten Arbeitslohn bei jeder Lohnzahlung einen Betrag von 10 v. H. für Rechnung des Arbeitnehmers als Steuer einzubehalten.
2. Soweit für die Familienermäßigungen das prozentuale System anzuwenden ist, vermindert sich entsprechend dem bisherigen Rechtszustand der von dem Arbeitslohn nach Absetzung der steuerfreien Lohnbeträge einzubehaltende Satz von 10 v. H. um je 1 v. H. für die zur Haushaltung des Arbeitnehmers zählende Ehefrau sowie für jedes zu seiner Haushaltung zählende minderjährige Kind. Im Gesetz ist dies in der Weise zum Ausdruck gebracht, daß für jeden Familienangehörigen 10 v. H. des Arbeitslohns, der über die steuerfreien Lohnbeträge hinausgeht, als steuerfrei bezeichnet werden. 10 v. H. des über die steuerfreien Beträge hinausgehenden Arbeitslohns sind aber gleich 1 v. H. der (10 prozentigen) Steuer, die von dem um die steuerfreien Lohnbeträge gekürzten Arbeitslohn erhoben wird. Praktisch bedeutet demnach die Regelung in dem neuen Einkommensteuergesetz gegenüber dem bisherigen Rechtszustand — abgesehen von dem Wegfall der Ermäßigung von 2 v. H. für das zweite bzw. dritte minderjährige Kind — keine Änderung.

F ä l l t d e r Z e i t r a u m, f ü r d e n d e r A r b e i t s l o h n g e z a h l t w i r d, z u m T e i l i n d i e Z e i t v o r d e m 1. O k t o b e r 1925, z u m T e i l i n d i e Z e i t n a c h d e m 30. S e p t e m b e r 1925, s o i s t i n j e d e m F a l l d i e B e r e c h n u n g d e s S t e u e r a b z u g s n a c h d e n n e u e n B e s t i m m u n g e n v o r z u n e h m e n.

B e i s p i e l e:

1. Ein verheirateter Arbeitnehmer mit drei minderjährigen Kindern bezieht ein Monatsgehalt von 280 RM. Wie sich aus der Tabelle ergibt, ist dies der Grenzfall, bei dem die Berechnung der Familienermäßigung nach dem System der prozentualen Ermäßigungen und nach dem System der festen Abzüge zum gleichen Ergebnis führt.

a) P r o z e n t u a l e s S y s t e m.

Bruttoarbeitslohn . . . . 280,— RM.
steuerfreie Lohnbeträge . . . . 80,— RM.
200,— RM.

Hiervon beträgt die Steuer 10 v. H. — 4 v. H. (je 1 v. H. für die Ehefrau und die drei minderjährigen Kinder) = 6 v. H.
6 v. H. von 200 RM. . . . . 12,— RM.

b) S y s t e m d e r f e s t e n A b z ü g e.

Bruttoarbeitslohn . . . . 280,— RM.
steuerfreie Lohnbeträge . . 80,— RM. 200,— RM.
Familienermäßigung:
Die Ermäßigung beträgt
für die Ehefrau . . . . 10,— RM.
für das erste Kind . . . . 10,— RM.
für das zweite Kind . . 20,— RM.
für das dritte Kind . . 40,— RM. 80,— RM.
verbleiben 120,— RM.

Hiervon beträgt die Steuer 10 v. H. . 12,— RM.

2. Bezieht der unter 1 bezeichnete Arbeitnehmer anstatt 280 RM. monatlich 250 RM., so ist das System der festen Abzüge anzuwenden.

Bruttoarbeitslohn . . . . 250,— RM.
steuerfreie Lohnbeträge . . . . 80,— RM.
170,— RM.
Familienermäßigung . . . . 80,— RM.
verbleiben 90,— RM.
Hiervon beträgt die Steuer 10 v. H. . 9,— RM.

Das prozentuale System kommt nicht in Frage.
250 RM. — 80 RM. = 170 RM.
Steuer 10 v. H. — 4 v. H. = 6 v. H.
6 v. H. von 170 RM. . . . . 10,20 RM.
während nach dem System der festen Abzüge nur 9 RM. Steuer zu entrichten sind.

3. Bezieht der unter 1 bezeichnete Arbeitnehmer anstatt 280 RM. monatlich 350 RM., so ist das prozentuale System anzuwenden.

350 RM. — 80 RM. = 270 RM.

Die Steuer beträgt (10 v. H. — 4 v. H. =) 6 v. H. von 270 RM. . . . . 16,20 RM.

Bei Anwendung des Systems der festen Abzüge würde sich eine höhere Steuer ergeben:

350 RM. — 80 RM.	270,— RM.
Familienermäßigung	80,— RM.
	190,— RM.
Hiervon 10 v. H. Steuer	19,— RM.

4. Ein verwitweter Arbeitnehmer mit zwei minderjährigen Kindern hat ein monatliches Gehalt von 280 RM. Der Grenzbetrag, bei welchem die Berechnung der Familienermäßigungen nach dem System der festen Abzüge und nach dem System der prozentualen Ermäßigungen zu dem gleichen Ergebnis führt, ist 230 RM. monatlich.

Die Familienermäßigung ist sonach nach dem System der prozentualen Ermäßigungen zu berechnen.

Es ergibt sich folgendes:

280 RM. — 80 RM. = 200 RM.

Hiervon Steuer (10 v. H. — 2 v. H. =) 8 v. H. von 200 RM. . . . . 16,— RM.

5. Ein verheirateter Arbeitnehmer mit fünf minderjährigen Kindern erhält einen Wochenlohn von 80,— RM. Der Grenzbetrag, bei welchem die Berechnung der Familienermäßigungen nach dem prozentualen System und nach dem System der festen Abzüge zum gleichen Ergebnis führt, ist 91,20 RM. Da der Grenzbetrag höher ist als der Arbeitslohn, muß die Familienermäßigung nach dem System der festen Abzüge berechnet werden.

Bruttoarbeitslohn		80,— RM.
steuerfreie Lohnbeträge		19,20 RM.
		60,80 RM.
Familienermäßigung:		
für die Ehefrau	2,40 RM.	
für das erste Kind . . .	2,40 RM.	
für das zweite Kind . . .	4,80 RM.	
für das dritte Kind . . .	9,60 RM.	
für das vierte Kind . . .	12,— RM.	
für das fünfte Kind . . .	12,— RM.	43,20 RM.
		17,60 RM.
Hiervon 10 v. H. Steuer		1,76 RM.
abgerundet		1,75 RM.

6. Ein verwitweter Arbeitnehmer mit einem minderjährigen Kind bezieht einen Wochenlohn von 60 RM. Der Grenzbetrag, bei welchem die Berechnung der Familienermäßigung nach beiden Systemen zum gleichen Ergebnis führt, ist 43,20 RM. Da der Wochenlohn höher ist als der Grenzbetrag, muß die Berechnung der Familienermäßigung nach dem prozentualen System vorgenommen werden.

Steuerberechnung:

60 RM. — 19,20 RM. = 40,80 RM.

Hiervon Steuer (10 v. H. — 1 v. H. =) 9 v. H.

9 v. H. von 40,80 RM. . . . . 3,67 RM.

abgerundet . . . . 3,65 RM.

7. Ein verheirateter Arbeitnehmer mit sieben minderjährigen Kindern hat einen Tagelohn von 20 RM. Der Grenzbetrag, bei welchem die Berechnung der Familienermäßigung nach beiden Systemen zum gleichen Ergebnis führt, ist 17,20 RM Die Berechnung hat also nach dem prozentualen System zu erfolgen.

Bruttoarbeitslohn	20,— RM.
steuerfreie Lohnbeträge	3,20 RM.
	16,80 RM.

Steuer: (10 v. H. — 8 v. H. =) 2 v. H. von 16,80 RM. = 0,33 RM.; abgerundet 0,30 RM.

8. Ein verwitweter Arbeitnehmer mit zwei minderjährigen Kindern erhält für eine zweistündige Dienstleistung einen Arbeitslohn von 2 RM. Der Grenzbetrag, bei welchem die Berechnung der Familienermäßigung nach beiden Systemen zum gleichen Ergebnis führt, ist 2,30 RM.; es ist also das System der festen Abzüge anzuwenden.

Bruttoarbeitslohn		2,— RM.
steuerfreie Beträge		0,80 RM.
		1,20 RM.
Familienermäßigung:		
für das erste Kind . . .	0,10 RM.	
für das zweite Kind . .	0,20 RM.	0,30 RM.
		0,90 RM.

Hiervon 10 v. H. = 0,09 RM.; abgerundet 0,05 RM.

3. **Technische und materielle Änderungen.** Bezüglich der **Abrundung** und bezüglich der **Abführung der einbehaltenen Lohnsteuerbeträge** sind keine Änderungen eingetreten.

Die durch den Steuerabzug vom Arbeitslohn einzubehaltenden Beträge sind in allen Fällen auf den nächsten durch 5 Pfennig teilbaren Betrag nach unten abzurunden. Auch die **bisherigen Bestimmungen über die Nichterhebung von Kleinbeträgen gelten weiter.** Es wird also der auf den Arbeitslohn entfallende Steuerbetrag nicht erhoben, wenn er nach Vornahme der Abrundung

a) bei Zahlung des Arbeitslohnes für volle Monate 0,80 RM. monatlich,

b) bei Zahlung des Arbeitslohns für volle Wochen 0,20 RM. wöchentlich

nicht übersteigt.

Bei Zahlung des Arbeitslohns für kürzere Zeiträume (Tage, Stunden) bleibt es bei der Bestimmung, daß die vom Arbeitslohn berechnete Steuer auf den nächsten, durch 5 teilbaren Pfennigbetrag nach unten abzurunden ist, daß daher Steuerbeträge unter 5 Pfennig nicht erhoben werden.

Auch an den Abführungsfristen für die Lohnsteuer hat sich nichts geändert. Die einbehaltenen Lohnsteuerbeträge sind nach wie vor dreimal monatlich abzuführen.

Erhält ein Arbeitnehmer neben laufenden Bezügen sonstige, insbesondere **einmalige Einnahmen** (Tantiemen, Gratifikationen usw.), so sind von dem vollen Betrag der einmaligen Einnahme 10 v. H., vermindert um je 1 v. H. für die zur Haushaltung des Arbeitnehmers zählende Ehefrau sowie für jedes zu seiner Haushaltung zählende minderjährige Kind einzubehalten.

Beispiel: Ein verheirateter Arbeitnehmer mit einem minderjährigen Kind erhält ein Monatsgehalt von 800 RM. und außerdem eine einmalige Gratifikation von 2000 RM.

Die Steuer ist wie folgt zu berechnen:

Steuer vom Gehalt: 800 RM. — 80 RM. = 720 RM.

Familienermäßigung nach dem prozentualen System (10 v. H. — 2 v. H. =) 8 v. H. von 720 RM. . . . . = 57,60 RM.,

Steuer von der Gratifikation 8 v. H. von 2000 RM. . . = 160,— RM.,

Insgesamt . . 217,60 RM. Steuer.

Hinsichtlich der **Berücksichtigung der mittellosen Angehörigen** beim Steuerabzug vom Arbeitslohn war bisher die Berücksichtigung der mittellosen Angehörigen im Wege der Zubilligung einer Kinderermäßigung vorgeschrieben. Diese Bestimmung ist weggefallen, so daß es, abgesehen von der Übergangszeit vom 1. Oktober

1925 bis 31. Dezember 1925, künftig keine Kinderermäßigungen für mittellose Angehörige mehr gibt. Die Berücksichtigung der besonderen wirtschaftlichen Verhältnisse, die durch die Verpflichtung zum Unterhalt mittelloser Angehöriger eintreten kann, kann aber durch Erhöhung des eigentlichen steuerfreien Lohnbetrages von 50 RM. monatlich erfolgen. Die Berücksichtigung solcher besonderer wirtschaftlicher Verhältnisse durch Erhöhung des steuerfreien Lohnbetrages hat außerdem die erwünschte soziale Wirkung, daß den einzelnen Verhältnissen besser als bisher Rechnung getragen werden kann.

Was die Akkord- und Heimarbeiter anlangt, so ist es grundsätzlich bei den bisherigen Bestimmungen geblieben. Wird der Arbeitslohn nicht für einen bestimmten Zeitraum gezahlt, so sind von dem vollen Arbeitslohn, ohne Abzug des steuerfreien Lohnbetrages und ohne Berücksichtigung von Familienermäßigungen 2 v. H. als Steuer einzubehalten. Erhält z. B. ein Arbeitnehmer für eine bestimmte Arbeitsleistung ohne Rücksicht auf die Arbeitszeit 200 RM. Lohn, so sind von diesem Betrag 2 v. H. = 4 RM. als Steuer einzubehalten, ohne Rücksicht darauf, ob der Arbeitnehmer verheiratet ist oder nicht und wieviel minderjährige Kinder er hat. Diese Pauschalberechnung findet jedoch nur ausnahmsweise und zwar dann Anwendung, wenn ein Zeitraum, für den der Arbeitslohn gezahlt wird, nicht festgestellt werden kann, weil die Zahlung des Arbeitslohns nicht für eine bestimmte Zeit erfolgt, sondern unabhängig von einem bestimmten Zeitraum lediglich nach der Leistung. Wird dagegen der Lohn des Akkordarbeiters nach der Leistung innerhalb eines bestimmten Zeitraums bemessen und jeweils der Arbeitslohn für diesen Zeitraum gezahlt, so besteht für diese Berechnungsart keine Veranlassung. Der Steuerabzug ist in solchen Fällen vom Lohn nach Abzug der auf den Lohnzahlungszeitraum entfallenden steuerfreien Lohnbeträge und unter Berücksichtigung der Familienermäßigungen zu berechnen. Bei Heimarbeitern, deren Arbeitslohn nicht für eine bestimmte Arbeitszeit und auch nicht nach der Arbeitsleistung innerhalb eines bestimmten Zeitraumes gezahlt wird, beträgt die einzubehaltende Steuer 1 v. H. des Bruttoarbeitslohns. Die Bestimmungen über die steuerfreien Lohnbeträge und die Familienermäßigungen finden keine Anwendung. Der Reichsminister der Finanzen ist im neuen Einkommensteuergesetz ermächtigt, Bestimmungen darüber zu treffen, inwieweit bei Heimarbeitern, bei denen an sich die Einbehaltung von 1 v. H. des Bruttoarbeitslohns Platz greift, deren Arbeitslohn aber die Freigrenzen (steuerfreie Lohnbeträge und Familienermäßigungen) nicht übersteigt, der Steuerabzug vom Arbeitslohn zu unterbleiben hat.

Entsprechend der Dreiteilung des steuerfreien Lohnbetrages von 80 RM. monatlich in den eigentlichen steuerfreien Lohnbetrag (50 RM. monatlich) und den Pauschsatz für Werbungskosten und Sonderleistungen (je 15 RM. monatlich) hat der Arbeitnehmer das Recht, Erhöhung der beiden letztgenannten Pauschsätze zu beantragen, wenn die Werbungskosten oder Sonderleistungen je den Betrag von 15 RM. im Monat übersteigen. Ferner kann Erhöhung des eigentlichen steuerfreien Lohnbetrags von 50 RM. monatlich beantragt werden, wenn besondere wirtschaftliche Verhältnisse vorliegen, die die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen. Dazu gehört u. a. auch die Verpflichtung zum Unterhalt mittelloser Angehöriger.

Eine Erstattungsmöglichkeit für Lohnsteuerbeträge ist in dem Gesetz vorgesehen für den Fall, daß die Freibeträge (80 RM. monatlich) und die Familienermäßigungen beim Steuerabzug nicht in voller Höhe berücksichtigt worden sind, wenn besondere wirtschaftliche Verhältnisse die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigt haben und eine Berücksichtigung nicht schon durch Erhöhung des steuerfreien Lohnbetrages von 50 RM. monatlich eingetreten ist und wenn die Werbungskosten oder die Sonderleistungen je den Betrag von 50 RM. im Kalendervierteljahr übersteigen und nicht schon durch Erhöhung der Pauschsätze berücksichtigt worden sind.

Vollständig neu ist die Regelung hinsichtlich der privaten Dienstaufwandsentschädigungen. Nach Artikel 1 § 16 der Zweiten Steuernotverordnung gehörten zum Arbeitslohn auch die privaten Aufwandsentschädigungen (§ 34 Abs. 3 des bisherigen Einkommensteuergesetzes), unterlagen also somit dem Steuerabzug vom Arbeitslohn. Nach § 36 Abs. 2 Nr. 2 des neuen Einkommensteuergesetzes gehören dagegen zum Arbeitslohn nicht Entschädigungen, die den in privatem Dienste angestellten Personen nach ausdrücklicher Vereinbarung zur Bestreitung des durch den Dienst veranlaßten Aufwandes gezahlt werden, wenn sie nur in Höhe des nachgewiesenen Dienstaufwandes gewährt werden oder die tatsächlichen Aufwendungen offenbar nicht übersteigen; dazu gehört auch die Entschädigung für vom Arbeitnehmer gestellte Arbeitsmittel. Eine Freilassung der privaten Aufwandsentschädigungen vom Steuerabzug vom Arbeitslohn kann aber nur dann in Frage kommen, wenn es sich um wirkliche Dienstaufwandsentschädigungen handelt, nicht dagegen kann eine Freilassung dann Platz greifen, wenn unter der Bezeichnung „Dienstaufwandsentschädigungen" Beträge gezahlt werden, die über den nachgewiesenen Dienstaufwand hinausgehen und daher Arbeitslohn in versteckter Weise darstellen. Es ist deshalb die Freilassung der privaten Dienstaufwandsentschädigungen an die Bedingung geknüpft, daß sie entweder nur in Höhe des nachgewiesenen Dienstaufwandes gezahlt werden oder die tatsächlichen Aufwendungen offenbar nicht übersteigen. Die letztere Bedingung soll verhüten, daß nicht bei Beträgen kleinerer Art, bei deren Gewährung ein Mißbrauch nach ihrer geringen Höhe ohnedies als ausgeschlossen gelten muß, eine ins einzelne gehende Nachprüfung vorgenommen wird.

Die Neuregelung der Erbschaftssteuer.

Vom Geh. Justizrat Josef Marcus, AGR. a. D., in Berlin-Lichterfelde*).

Mittels Schreibens vom 23. April 1925 hat der Reichsminister der Finanzen nicht weniger als 9 Gesetzentwürfe nebst Begründungen auf einmal dem Deutschen Reichstage zur Beschlußfassung vorgelegt, darunter außer einem Entwurf eines Reichsbewertungsgesetzes auch den eines Gesetzes über Vermögen- und Erbschaftssteuer (III C 401, Reichstag III, Drucks. Nr. 798). Die Verbindung dieser beiden Steuern in einem Entwurf ist, wie die Begründung hervorhebt, deshalb erfolgt weil die Erbschaftssteuer nur im Zusammenhange mit der Vermögensteuer beurteilt werden könne. Seiner Überschrift entsprechend ist der Entwurf in zwei Artikel geteilt. Während aber Art. I ein vollständiges, neues Vermögensteuergesetz in 25 Paragraphen bringt, schlägt Art. II neben Überleitungsbestimmungen lediglich Abänderungen des geltenden Erbschaftssteuergesetzes — also des ErbStG. in den Fassungen der Bekanntmachung vom 7. August 1922 (RGBl. I S. 395), des GeldentwertungsG. vom 20. März

*) Von demselben Verfasser erscheint demnächst: Das neue Erbschaftssteuergesetz. Gemeinverständlich erläutert. 6. Auflage (Band VI der Steuerkommentare der Praxis). Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W 10, Genthiner Str. 42. Preis in Leinen geb. etwa 5 bis 6 M.

1923 (RGBl. I S. 198) und des Art. III der Zweiten Steuernotverordnung vom 19. Dezember 1923 (RGBl. I S. 1205) — in nur 3 Paragraphen vor. Von ihnen enthält § 1 unter 7 Nummern die neuen Vorschläge; § 2 ermächtigt den Reichsminister der Finanzen, den Wortlaut des abgeänderten Erbschaftssteuergesetzes neu zu fassen und im Reichsgesetzblatte bekannt zu machen sowie auch die Ausführungsbestimmungen der Neufassung anzupassen; im § 3 endlich wird bestimmt, daß das neue Gesetz auch auf Erwerbe Anwendung finden solle, für welche die Steuerschuld bereits nach dem 31. Dezember 1924 entstanden ist. Dieser Gesetzentwurf wurde vom Reichstag am 6. Mai 1925 dem 6. Ausschuß (Steuerfragen) überwiesen, vom Ausschuß in den Sitzungen vom 16., 17., 20. und 22. Juni 1925 in erster Lesung, und in den Sitzungen vom 18. und 21. Juli 1925 in zweiter Lesung beraten, vom Reichstag unter Ablehnung aller Abänderungsanträge unverändert nach den Beschlüssen des Ausschusses am 7. August 1925 in dritter Lesung angenommen und schließlich mit Zustimmung des Reichsrats als Gesetz über Vermögen- und Erbschaftssteuer, vom 10. August 1925, im RGBl. I S. 233 (Nr. 39) verkündet. Am selben Tage erfolgte auch die Verkündung des Reichsbewertungsgesetzes (RGBl. I S. 214), dessen Entwurf eingangs erwähnt wurde.

In dem Art. II des Gesetzes über Vermögen- und Erbschaftssteuer sind nur die §§ 8 Abs. 1 II, 9 Abs. 1, 10, 17 Abs. 2, 18, 21 Abs. 1 Nr. 1, 5 und 10, 20, 24, 32, 40 und 41 des bisherigen Gesetzes abgeändert, neu gefaßt oder ersetzt. Die neuen Bestimmungen betreffen jedoch u. a. den Steuertarif, die Zeit der Entstehung der Steuerschuld und die Bewertung des Vermögens, also die Kernstücke eines Erbschaftssteuergesetzes, so daß das bisherige Recht eine wesentliche Veränderung erlitten hat.

Von den Neuerungen seien hier als besonders wichtige nur folgende hervorgehoben:

1. Nach dem bisherigen Rechte unterlag der Erwerb des Ehegatten der Erbschaftssteuer nur dann, wenn der Altersunterschied zwischen den Ehegatten mehr als 20 Jahre betrug und die Ehe noch nicht 5 Jahre bestanden hatte, gleichviel, ob aus der Ehe Abkömmlinge (Kinder, Enkel usw.) hinterblieben waren oder nicht, gleichviel, ob also die Ehe, um in der alten Rechtssprache zu reden, beerbt war oder nicht. Das neue Recht (ErbStG. 1925) hat diese Vorschrift nicht übernommen, läßt jedoch den Erwerb des Ehegatten steuerfrei, wenn im Zeitpunkte der Entstehung der Steuerschuld, also regelmäßig beim Tode des erstverstorbenen Ehegatten, von ihm leben: Kinder, ferner Personen, denen die rechtliche Stellung ehelicher Kinder zukommt, eingekindschaftete Personen von gleicher Stellung, an Kindes Statt angenommene — adoptierte — Kinder oder Abkömmlinge von den Genannten, von den Adoptierten jedoch nur dann, wenn der Adoptionsvertrag sich auch auf die Abkömmlinge erstreckte. Die Steuerfreiheit des Ehegatten tritt ferner auch dann ein, wenn Personen der vorgenannten Art in dem vorerwähnten Zeitpunkte zwar nicht mehr leben, aber im Weltkriege gefallen oder in der Zeit bis zum 31. Dezember 1922 infolge einer Kriegsverwundung oder Kriegsdienstbeschädigung verstorben sind und der Erwerb des Ehegatten 100 000 RM. nicht übersteigt. Bei beerbter Ehe bleibt also der Erwerb des Ehegatten bei noch so großem Vermögen des Erblassers steuerfrei. In der Begründung des Entwurfs wird hierzu ausgeführt: „Streng genommen liegt eine Vererbung im eigentlichen Sinne nicht vor, wenn der Erblasser neben dem überlebenden Ehegatten Deszendenz (Abkömmlinge) hinterläßt, denn das Vermögen des Erblassers bleibt in diesen Fällen grundsätzlich der Familie im engeren Sinne erhalten."

2. Nach wie vor verbleibt es zwar bei den fünf Steuerklassen, nicht aber auch bei dem bisherigen Steuertarif. Während von dessen 40 Wertstufen die niedrigste mit Hundertsätzen (Prozenten) von 2, 4, 6, 8 und 14, je nach der Steuerklasse, Erwerbe bis 5000 GM. und die höchste mit Hundertsätzen von 10, 20, 30, 40 und 70 Erwerbe von mehr als 1 000 000 GM. erfaßte, zerfällt der neue Tarif in nur 20 Wertstufen. Seine erste Stufe hält zwar an den bisherigen Hundertsätzen fest, ist aber für Erwerbe bis zu 10 000 RM. maßgebend. Auch ist, weil mit einer gedeihlicheren Entwicklung der Wirtschaft gerechnet wird und weil ferner zu berücksichtigen ist, daß das Erbschaftssteuergesetz in der neuen Fassung für längere Zeit unverändert bleiben werde, über die bisherige Höchstgrenze derart hinausgegangen, daß die Steuersätze bei einem Erwerbe von mehr als 10 Millionen RM. in der I. Steuerklasse 15 (bisher 10), in der II. 25 (bisher 20), in der III. 40 (bisher 30) und in der IV. 50 v. H. (bisher 40) betragen. Dagegen wird der höchste Steuersatz der V. Klasse auf 60 v. H. herabgesetzt, was sehr zu begrüßen ist, da ein Steuersatz von 70 v. H. doch wohl als überspannt anzusehen ist und zu Steuerschiebungen anreizen dürfte. Diese Neuerung hat auch zur Folge, daß, wenn mehrere innerhalb 10 Jahren von derselben Person anfallende Vermögensvorteile gemäß § 17 des Erbschaftssteuergesetzes zusammengerechnet werden, die durch jeden weiteren Erwerb veranlaßte Steuer nicht mehr betragen darf als 60 (bisher 70) v. H. dieses Erwerbes. Fortan werden also dem Erwerber auch des denkbar größten Vermögens, der mit dem Erblasser oder Schenker weder verwandt noch verschwägert ist, unter allen Umständen 40 v. H. des Erwerbes verbleiben.

3. Nach § 18 Abs. 1 des geltenden Gesetzes entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkte der Ausführung der Schenkung, bei Zweckzuwendungen mit dem Eintritt der Verpflichtung des Beschwerten, bei einem Erwerbe von Todes wegen mit dem Zeitpunkte des Anfalls. In der Praxis haben sich nun in einigen Fällen Zweifel ergeben, wann ein Erwerb als angefallen und die Steuerschuld als entstanden anzusehen ist (z. B. bei einem Erwerb unter einer aufschiebenden Bedingung oder einer Befristung). Das neue Gesetz hat daher in dankenswerter Weise in Anlehnung an den § 2 des ErbStG., der abschließend bestimmt, was als Erwerb von Todes wegen zu gelten habe, in einer neuen Fassung des § 18 Abs. 1 klargestellt, in welchem Zeitpunkte bei Erwerben von Todes wegen die Steuerschuld entsteht. Die neue Fassung ist auch deshalb von erheblicher praktischer Bedeutung, weil nach dem oben bereits erwähnten § 3 des Entwurfs die Grundsätze des künftigen § 18 für die Frage, wann die Steuerschuld entsteht, auch dann maßgebend sind, wenn der Erblasser vor dem 1. Januar 1925 verstorben ist, es wäre denn, daß der Erwerb bereits der Besteuerung nach den bisherigen Vorschriften unterworfen worden ist. Hierbei kommt besonders in Betracht, daß das Erbschaftssteuerrecht seit 1919 mehrfach geändert worden ist und daß somit durch die Vorschrift der Maßgeblichkeit der neuen Bestimmungen an Stelle der bisherigen den Behörden große Weiterungen und den Beteiligten unter Umständen erhebliche Nachteile erspart werden. Ist z. B. der Erblasser, der einen Vorerben auf Lebenszeit und einen Nacherben eingesetzt hat, im April 1922, und ist sodann der Vorerbe erst im Jahre 1925 gestorben, ist also die Nacherbfolge erst im Jahre 1925 eingetreten, so müßte an sich der Papiermarktarif, der im April 1922 galt, angewendet werden; auch würde die Hausratsbefreiung, die durch das Geldentwertungsgesetz für die beiden ersten Steuerklassen eingeführt ist, noch nicht zur Anwendung kommen.

4. Nach § 21 Abs. 1 Nr. 10 des geltenden Erbschaftssteuergesetzes bleibt steuerfrei ein Erwerb, der einem Steuerpflichtigen der Steuerklassen I, II, Stiefeltern oder Großeltern des Erblassers, anfällt, sofern der Erwerb zusammen mit dem sonstigen Vermögen des Erwerbers 5000 GM. nicht übersteigt und der Erwerber infolge körperlicher oder geistiger Gebrechen und unter Berücksichtigung seiner bisherigen Lebensstellung als erwerbsunfähig anzusehen ist oder durch die Führung eines gemeinsamen Hausstandes mit erwerbsunfähigen oder in der Ausbildung begriffenen Abkömmlingen an der Ausübung einer Erwerbstätigkeit gehindert ist. Es verdient Zustimmung, daß das neue Recht in dieser Befreiungsvorschrift die Zahl 5000 durch 10 000 ersetzt hat.

5. Durch Art. III der Zweiten Steuernotverordnung vom 19. Dezember 1923 war der die Bewertung des Vermögens regelnde § 32 des Erbschaftssteuergesetzes vom 7. August 1922 dahin abgeändert worden, daß für die Bewertung von Vermögen die Grundsätze des Vermögensteuergesetzes entsprechende Anwendung finden sollen. Vom 1. Januar 1925 ab wird aber die Vermögensbewertung für die Vermögensteuer nicht mehr in dem genannten Gesetze, sondern in dem Reichsbewertungsgesetze vom 10. August 1925 geregelt. Die Neufassung des § 32 will an dem Grundsatze, daß auch für die Bewertung zur Erbschaftssteuer die Bewertungsbestimmungen für die Vermögensteuer gelten sollen, festhalten und ordnet daher an, daß auf die Bewertung von Vermögen für die Erbschaftssteuer die Grundsätze des Reichsbewertungsgesetzes über die Bewertung entsprechende Anwendung finden sollen, allerdings mit zahlreichen Abweichungen. Ihre Wiedergabe würde hier wohl zu weit führen, auch nicht angebracht sein, weil die näheren Bestimmungen, die der Reichsminister der Finanzen mit Zustimmung des Reichsrats zu erlassen hat, noch nicht vorliegen. Nur eines sei hervorgehoben: Grundvermögen jeder Art ist mit dem zuletzt vor dem Todes- oder Schenkungsfalle festgestellten Einheitswerte zu bewerten; hat sich jedoch in der Zeit zwischen dem Feststellungsstichtag und dem Todes- oder Schenkungstag infolge besonderer Umstände der Wert um mehr als den zehnten Teil oder um mehr als 20 000 RM. verändert, so ist er nach den Verhältnissen im Zeitpunkte des Entstehens der Steuerschuld nach den Grundsätzen des Reichsbewertungsgesetzes festzustellen.

6. Die §§ 40, 41, die die Stundung bei Erwerb von Grundstücken regeln und denen vorgeworfen wurde, daß sie zur Nichtzahlung der Steuer geradezu anreizen, haben eine andere Fassung erhalten, um diesen Anreiz zu unterbinden. Insbesondere ist nach dem neuen Rechte die dem Steuerpflichtigen gestattete Tilgungsrente so zu bemessen, daß die Steuerschuld bei einer Verzinsung von 8 v. H. getilgt wird, während früher nur 5 v. H. zu entrichten waren. Gleichzeitig ist jedoch dem Reichsminister der Finanzen die Ermächtigung erteilt worden, den Zinssatz bei Veränderung der wirtschaftlichen Verhältnisse herabzusetzen.

Das Gesetz über Vermögen- und Erbschaftssteuer vom 10. August 1925 rechnet damit, „daß das Erbschaftssteuergesetz in der neuen Fassung für längere Zeit unverändert bleiben werde", — eine Rechnung, deren restloses Aufgehen aufs innigste zu wünschen ist!

Nachtrag. Auf Grund des eingangs erwähnten Art. II des Gesetzes über Vermögen- und Erbschaftssteuer ist nunmehr in der Nr. 43 RGBl. I S. 320 vom 4. September 1925 die Bekanntmachung der neuen Fassung des Erbschaftssteuergesetzes vom 22. August 1925 veröffentlicht. Das neue Gesetz ist nicht mehr auf Goldmark wie sein Vorgänger, sondern auf Reichsmark abgestellt. Es besteht aus nur 44 (gegen bisher 49) Paragraphen. Gelegentlich der Anfertigung der neuen Fassung sind die bisherigen §§ 46, 47, von denen der erstere die Strafvorschrift über die Steuerhinterziehung, der zweite die ausschließliche Steuerhoheit des Reichs behandelte, ohne weiteres gestrichen worden; sie waren auch in der Tat überflüssig. Die Bestrafung der Hinterziehung der Erbschaftssteuer hat gemäß §§ 355 f. RAbgO. zu erfolgen und die Steuerhoheit des Reiches ist bereits im Art. 8 der Reichsverfassung vom 11. August 1919 vorgesehen.

Die Änderung des Kapitalverkehrssteuergesetzes.

Von Oberregierungsrat Weinbach-Frankfurt a. M.*).

Das Kapitalverkehrssteuergesetz ist durch das Gesetz zur Änderung der Verkehrssteuern und des Verfahrens (Abänderungsgesetz) vom 10. August 1925 (RGBl. I S. 241) in nicht unerheblichem Umfange geändert worden. Die Änderungen sind (vergl. den Erlaß des RFM. vom 15. 8. 1925 III. R. v. 10 353) folgende:

I. Gesellschaftssteuer.

Vor allem wird der Steuersatz bei Kapitalgesellschaften auf 4 v. H. ermäßigt. Ermäßigt wird weiter die **Fusionssteuer** auf 2 v. H. Die **Mindeststeuer** betrug bisher 20 M. Diese Vorschrift ist **gestrichen** worden. Ein Mindestbetrag der Steuer besteht daher nicht mehr. Doch greift die Kleinbetragsverordnung vom 3. 10. 1922 in der Fassung der Verordnung vom 28. 2. 1923 (RGBl. I S. 162) ein. Eine Steuer wird danach nicht erhoben, wenn sie den Betrag von 0,60 RM. nicht übersteigt. Abrundung erfolgt auf 5 Pfg. nach unten. Dies gilt aber nur für die Gesellschaftssteuer bei Kapitalgesellschaften. Bei den anderen Erwerbsgesellschaften verbleibt es bei den bisherigen Mindestsätzen (20, 10, 5 und 1 RM.). Abrundung erfolgt bei diesen auf volle Mark nach oben. **Aufgehoben** ist weiter die **Ermäßigungsvorschrift** bei Gesellschaften m. b. H., deren Stammkapital nicht mehr als **100 000 Mark** betrug. Da unter den 100 000 Mark Papiermark zu verstehen waren (RFH. Band 14 S. 136), war die Bestimmung schon bisher bedeutungslos gewesen. Bei Gesellschaften m. b. H. findet also ohne Rücksicht auf die Höhe des Stammkapitals der Satz von 4 v. H. Anwendung. Die neuen Vorschriften sind am 1. September 1925 in Kraft getreten.

II. Wertpapiersteuer.

Die Vorschriften über die Wertpapiersteuer werden in folgender Weise geändert: Für Schuld- und Rentenverschreibungen inländischer Körperschaften und ausländischer Staaten usw. bleiben die Sätze. Dagegen werden die Sätze bei den anderen Schuld- und Rentenverschreibungen, z. B. bei **Industrieobligationen**, auf 0,20 RM. pro 10 RM. und bei den übrigen Wertpapieren, z. B. **ausländischen Aktien**, auf 0,40 RM. pro 10 RM. mit Wirkung **vom 1. September 1925** ermäßigt.

Zweifelhaft war bisher, in welchem Zeitpunkt die **Wertpapiersteuerschuld** bei Schuldverschreibungen inländischer Schuldner **entsteht**, wenn diese auf einem **ausländischen Kapitalmarkt** untergebracht werden sollen. Deshalb hat die Vorschrift des § 27 Abs. 1 über die Entstehung der Steuerschuld folgende Fassung erhalten: „Die Steuerschuld entsteht bei Schuld- und Rentenverschreibungen inländischer Schuldner, sobald die Urkunden erstmalig ausgegeben, veräußert, verpfändet oder zum Gegenstand eines anderen Geschäftes unter Lebenden gemacht werden, oder sobald Zah-

*) Handkommentar des gleichen Verfassers zum Kapitalverkehrssteuergesetz siehe Inseratenteil.

lungen auf sie geleistet werden. Zu den übrigen Urkunden entsteht die Steuerschuld, sobald Geschäfte der in Satz I bezeichneten Art erstmalig im Inland vorgenommen werden. Die Steuerschuld wird nicht begründet durch Verträge über Verwahrung oder Verwaltung von Wertpapieren. Durch die neue Fassung werden die bestehenden Zweifel beseitigt. Bei Schuldverschreibungen inländischer Schuldner entsteht die Steuerschuld also auch dann mit der Ausgabe, wenn **die Ausgabe im Ausland vorgenommen wird** oder wenn **die Zahlung im Auslande erfolgt.** Als Zahlungen kommen vor allem diejenigen des ersten Erwerbers der Papiere in Betracht. Werden derartige Papiere im Ausland ausgegeben, dann muß zuvor eine Versteuerung im Inland erfolgen. Endlich ist der Reichsfinanzminister ermächtigt worden, mit Zustimmung des Reichsrates und eines Ausschusses des Reichstags die Wertpapiersteuer für solche Schuldverschreibungen inländischer Schuldner, die **im Auslande zahlbar** und zum Handel an einer deutschen Börse **nicht zugelassen** waren, bis auf 0,05 RM. pro 10 RM. zu ermäßigen, falls die Steuerschuld bis zum 31. Dezember 1930 entsteht. Die beiden zuletzt genannten Änderungen sind mit Wirkung **vom 1. Januar 1925** in Kraft getreten, so daß eventuell eine Nachversteuerung eintreten muß.

III. Börsenumsatzsteuer.

Die Vorschriften über die Börsenumsatzsteuer sind nicht nur durch das Abänderungsgesetz geändert, sondern auch durch die **Zwölfte Verordnung über die Börsenumsatzsteuer** vom 15. August 1925 (RGBl. I S. 314) ergänzt worden.

1. Nach der genannten Verordnung unterliegen Anschaffungsgeschäfte über **ausländische Zahlungsmittel** der Börsenumsatzsteuer nur noch, soweit **inländische Zahlungsmittel als Gegenleistung** vereinbart sind. Damit entfällt die Steuerpflicht des **Tausches von ausländischen Zahlungsmitteln,** der Usancegeschäfte usw. Ferner sind steuerfrei Einzahlungen auf Währungskonto, Abhebungen von ausländischem Geld zu Lasten eines Währungskontos usw.

Weiter sind nach der Verordnung steuerfrei: Anschaffungsgeschäfte über ausländische Banknoten, ausländisches Papiergeld oder ausländische Geldsorten sowie über Zins- und Gewinnanteilscheine, die auf ausländische Währung lauten, sofern der Wert des Gegenstandes nicht mehr als 20 RM. beträgt, weiter Anschaffungsgeschäfte, die die Abgabe von auf ausländische Währung lautenden Zahlungsmitteln an die Reichsbank oder an die Devisenbeschaffungsstelle G. m. b. H. in Berlin zum Gegenstand haben.

Endlich bestimmt die Verordnung, daß die **Bezugsrechtsteuer bis auf weiteres nicht erhoben wird.**

Die Verordnung ist am **1. September 1925** in Kraft getreten. Erst von diesem Zeitpunkt ab ist also der Tausch von Devisen steuerfrei. Auch ist, wenn die Bezugsrechts-Steuerschuld vor dem 1. September 1925 entstanden ist, die Steuer nach den bisherigen Vorschriften noch zu erheben.

2. Die durch das **Abänderungsgesetz getroffenen Änderungen** sind folgende: Die Steuersätze für **Privatgeschäfte** sind denen für **Kundengeschäfte gleichgestellt;** die Privatgeschäfte werden also nicht mehr höher besteuert wie die Kundengeschäfte. Bei den **Schuldverschreibungen öffentlich-rechtlicher Verbände,** z. B. des Reiches, der Länder, von Gemeinden usw., gilt nur noch **ein einheitlicher Steuersatz.** Dies gilt auch für Kriegsanleihen. Weiter ist bei den **Industrieobligationen** die Steuer für Kundengeschäfte von 0,20 v. H. auf 0,10 v. H. **ermäßigt.** Die Steuersätze für Geschäfte in **Aktien** und **G. m. b. H.-Anteilen** wurden bisher in einem **besonderen Paragraphen** behandelt. Die Sätze für Aktien sind mit in die **allgemeine Vorschrift,** wie sie unten wiedergegeben ist, einbezogen worden. Dagegen wurde der Steuersatz für **G. m. b. H.-Anteile in einem besonderen Paragraphen** behandelt. Der Satz beträgt einheitlich bei allen Geschäften 1/2 v. H.

Geändert wurde weiter die Vorschrift des § 55, wonach bei **Auslandsgeschäften** die halbe Steuer nur dann erhoben wurde, soweit es sich um Händlergeschäfte handelte. Durch Beseitigung der Beschränkung der Ermäßigung auf Händlergeschäfte wird erreicht, durch bei **allen** mit dem Ausland getätigten Geschäften, also auch bei **Kunden- und Privatgeschäften,** nur die Hälfte der Steuer zu entrichten ist.

Die neuen Steuersätze für Geschäfte über Werte, die börsenmäßig gehandelt werden, ergeben sich aus der nachstehenden Tabelle. Es beträgt die Steuer für je 100 RM. oder einen Bruchteil dieses Betrages

	I für Händlergeschäfte Reichsmark	II für Kundengeschäfte Reichsmark	III für Privatgeschäfte Reichsmark
a) bei Schuld- und Rentenverschreibungen des Reichs, der Länder, inländisch. Gemeinden (Gemeindeverbände) und inländischer Gemeindekreditanstalten	0,02	0,04	0,04
b) bei Schuld- und Rentenverschreibungen inländischer Körperschaften, städtischer oder ländlicher Grundbesitzer, inländischer Grundkredit- und Hypothekenbanken, inländisch. Schiffspfandbrief- und Schiffsbeleihungsbanken, inländischer Siedlungsgesellschaften sowie inländischer Eisenbahngesellschaften und inländischer Gesellschaften, die dem Bau oder Betriebe von Wasserstraßen dienen, sofern die Schuld- und Rentenverschreibungen mit staatlicher Genehmigung ausgegeben sind	0,03	0,06	0,06
c) bei nicht unter a, b fallenden inländischen Schuld- und Rentenverschreibungen sowie bei sämtlichen ausländischen Schuld- und Rentenverschreibungen	0,05	0,10	0,10
d) bei Aktien, Genußscheinen und Anteilen im Sinne des § 35 Abs. 1 zu a, soweit es sich nicht um Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 53) handelt, sowie bei Bezugsrechten . . .	0,10	0,30	0,30
e) bei ausländischen Banknoten, ausländischem Papiergeld und ausländischen Geldsorten	0,05	0,30	0,30
f) bei ausländischen Zahlungsmitteln, die nicht unter e fallen . . .	0,01	0,01	0,01
g) bei Waren	0,04	0,04	0,04

Die Steuer beträgt mindestens 10 Reichspfennig. Höhere Steuerbeträge sind auf volle 10 Reichspfennige aufzurunden.

Geändert sind weiter die Vorschriften über **Kostgeschäfte.** An sich ist, wenn bei einem Kaufgeschäft vereinbart wird, daß die verkaufte Menge oder der verkaufte Betrag zurückzukaufen ist (Report-Deport-Kostgeschäft), die Steuer nur einmal und zwar vom höheren Wert zu berechnen. Wenn also A von B per Mitte November Aktien gekauft hat, dann ist dieser Kauf voll steuerpflichtig. Wenn nun das Geschäft prolongiert wird, entweder um einen Monat oder um einen halben Monat, dann müßte an sich die Prolongation wieder voll versteuert werden. Diese Prolongationen werden aber **steuerlich begünstigt,** jedoch nur dann, wenn sie über Aktien lauten, die amtlich zum Börsenterminhandel an einer inländischen Börse zugelassen sind und wenn die Abschlüsse nach den vom Börsenvorstand festgesetzten Bedingungen erfolgen. Dann beträgt der Steuer-

satz für diese Prolongationen für Händler- und Kundengeschäfte 0,05 RM. für je 100 RM. oder einen Bruchteil dieses Betrages. Kostgeschäfte über Obligationen oder Devisen sind voll steuerpflichtig. Erfolgt die Prolongation nicht auf einen ganzen Monat, sondern nur auf einen **halben Monat**, dann ermäßigt sich die Steuer um die Hälfte des oben angegebenen Satzes. Dies gilt also dann, wenn zwischen dem Tage, an dem der Kauf, und dem Tage, an dem der Verkauf zu erfüllen ist, ein Zeitraum von nicht mehr als einem halben Monat liegt. Die Steuer beträgt mindestens 10 Pfg. Höhere Beträge sind auf volle 10 Pfennige aufzurunden.

IV. Aufsichtsratsteuer.

Die **Aufsichtsratsteuer** ist als besondere Steuer **beseitigt**. Die Vergütungen an Mitglieder des Aufsichtsrates unterliegen künftig der **Körperschaftssteuer**. Die in Betracht kommenden Vorschriften des KVStG. treten mit Wirkung vom 1. Jan. 1925 außer Kraft. Erhoben wird die Aufsichtsratsteuer noch nach den Vorschriften des KVStG., soweit aufsichtsratsteuerpflichtige Vergütungen für ein vor dem 1. Januar 1925 endendes Wirtschaftsjahr gewährt werden. Endet z. B. das Wirtschaftsjahr einer Erwerbsgesellschaft am 31. Dezember 1924 oder vorher, dann wird noch die Aufsichtsratsteuer erhoben, auch wenn der Anspruch auf die Vergütung erst nach dem 1. Januar 1925 fällig geworden ist und die Steuerschuld erst nach dem 1. Januar 1925 entstanden war. Endet das Wirtschaftsjahr nach dem 1. Januar 1925, z. B. am 31. März 1925, dann ist die Körperschaftssteuer erforderlich. Ist in diesen Fällen bereits Aufsichtsratsteuer entrichtet, dann ist sie auf die Körperschaftssteuer anzurechnen. Die Anrechnung findet auf die Abschlußzahlung für das Kalenderjahr 1925 oder das im Kalenderjahr 1925 endende Wirtschaftsjahr statt. Wenn eine Abschlußzahlung nicht zu entrichten ist, oder wenn der Betrag der Abschlußzahlung hinter dem Betrag der anzurechnenden Aufsichtsratsteuer zurückbleibt, dann ist die Aufsichtsratsteuer auf die nächstfällige Vorauszahlung anzurechnen.

Wie in dem obengenannten Erlaß vom 15. August 1925 weiter ausgeführt wird, sind besondere Übergangsbestimmungen für die Fälle getroffen, in denen Betriebe und Verwaltungen von Körperschaften des öffentlichen Rechts und öffentliche Betriebe und Verwaltungen mit eigener Rechtspersönlichkeit sowie Unternehmen, deren Erträge ausschließlich Körperschaften des öffentlichen Rechts zufließen, bisher nach dem Körperschaftssteuergesetz vom 30. März 1920 (Reichsgesetzbl. S. 393) in der Fassung des Gesetzes vom 8. April 1922 (Reichsgesetzbl. I S. 351) nicht steuerpflichtig waren, aber nach § 2 Nr. 3 des neuen Körperschaftssteuergesetzes steuerpflichtig sind. Für derartige Betriebe, Verwaltungen und Unternehmen findet das Körperschaftssteuergesetz nach § 32 Abs. 1 Satz 1 erstmalig Anwendung für das erste Wirtschaftsjahr, das nach dem Inkrafttreten des Körperschaftssteuergesetzes beginnt. Das Körperschaftssteuergesetz tritt, da ein anderes im Gesetz nicht bestimmt ist, gemäß Artikel 71 der Reichsverfassung mit dem 14. Tage nach Ablauf des Tages in Kraft, an dem das Reichsgesetzblatt in Berlin ausgegeben ist, also am 21. August 1925. Findet daher nach dieser Vorschrift für ein vor diesem Tage endendes Wirtschaftsjahr einer derartigen Körperschaft eine Veranlagung zur Körperschaftssteuer nicht statt, so wird gemäß § 32 Abs. 2 Satz 2 die Aufsichtsratsteuer erhoben. Läuft z. B. das Wirtschaftsjahr vom 1. Oktober 1924 bis zum 30. September 1925, so wird die Aufsichtsratsteuer, nicht die Körperschaftssteuer erhoben. Läuft hingegen z. B. das Wirtschaftsjahr vom 1. Oktober 1925 bis 30. September 1926, so wird die Körperschafts-, nicht die Aufsichtsratsteuer erhoben.

Die Neuregelung der Obligationensteuer.

Von Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin.

Nach der Dritten Steuernotverordnung (§ 19 Abs. 2 c) unterliegen der Obligationensteuer Schuldverschreibungen nicht, soweit für sie bebaute Grundstücke haften und sie von der Hauszinssteuer besonders erfaßt werden. Die Durchführungsbestimmungen zur Obligationensteuer schränkten diese Befreiung ein, insoweit sie die Befreiung nur zuerkannten für diejenigen Grundstücke, die ausschließlich für Wohnzwecke benutzt wurden, nicht aber für gewerbliche Grundstücke. Der allgemeinen Ansicht der Praxis folgend, hat der Reichsfinanzhof durch Urteil vom 5. Januar 1925 (RFH. 15, 163) diese Beschränkung für unwirksam erklärt. Inzwischen wurde das Sperrgesetz erlassen, das die schwebenden Obligationsstreitigkeiten aussetzte. Außerdem wurden die Finanzämter durch Erlaß des Reichsfinanzministeriums angewiesen, in Streitfällen Stundung zu gewähren. Inzwischen kam die Steuerreform, und das Reichsfinanzministerium versuchte nunmehr, in dem Gesetz über die Verkehrsteuern die vom Reichsfinanzhof für ungültig erklärte Einschränkung gesetzlich festzulegen. Die Bestimmung wurde hier zwar gestrichen, aber in die Novelle zum Finanzausgleichsgesetz vom 10. August 1925 Artikel II § 11 Nr. 1 übernommen. Danach sollen von der Obligationensteuer nur solche Schuldverschreibungen befreit werden, insoweit sie ausschließlich für Wohnzwecke benutzt werden, die weitere Voraussetzung, daß sie außerdem von der Hauszinssteuer erfaßt werden müssen, ist geblieben. Für gewerblich benutzte Grundstücke fällt dagegen die Befreiung fort.

Nach Artikel III § 19 des Finanzausgleichsgesetzes soll diese Vorschrift nicht allein rückwirkend vom 14. Februar 1924, dem Datum der Dritten Steuernotverordnung, ab in Kraft treten, sondern sogar dann gelten, wenn bereits rechtskräftig anderweit entschieden ist. Eine Vorschrift, die im Interesse der Rechtssicherheit ungewöhnlich bedauerlich ist. Denn das Rechtsbewußtsein muß untergraben werden, wenn nachträglich rechtskräftige Urteile der höchsten Gerichte durch Gesetzesvorschrift umgestoßen werden. Es ist übrigens zweifelhaft, ob diese Vorschrift nicht als Verfassunsänderung anzusehen ist. Die gegenwärtige Rechtslage würde sich danach wie folgt stellen:

Die noch schwebenden Rechtsstreitigkeiten, welche ausgesetzt waren, werden wieder aufgenommen werden. Die eingelegten Rechtsmittel dürften, soweit nicht die Verfassungsmäßigkeit angezweifelt wird, im Interesse der Kostenersparnis zurückzuziehen sein. Die Steuerpflichtigen sollen nach einem Erlaß des Reichsfinanzministers vom 22. August 1925 (III Rv. 10 325) auf die veränderte Rechtslage hingewiesen und ihnen die Rücknahme des Rechtsmittels anheimgegeben werden. Die bisher erwachsenen Rechtsmittelkosten können aus Billigkeitsgründen erlassen werden, ebenso Zinsen, die infolge von Stundungen angelaufen sind. Im übrigen sind die gewährten Stundungen aufzuheben. Soweit erneut Stundung beantragt wird, soll auf die Betriebsmittellage der antragstellenden Unternehmung Rücksicht genommen werden. Wo bereits rechtskräftige Urteile vorliegen, wird ein neues Veranlagungsverfahren eingeleitet werden. Anträge auf Rückerstattung und Rückzahlungen von Obligationssteuern sind, soweit nicht über sie bereits entschieden, nunmehr überholt; die Finanzämter sollen die Steuerpflichtigen entsprechend informieren. Im übrigen führt der vorerwähnte Erlaß vom 22. August 1925 noch folgendes aus:

Nach § 21 Abs. 1 der Dritten Steuernotverordnung StNVO.) beträgt die einfache Obligationensteuer 2 v. H. des um den Aufwertungsbetrag (§ 2 Abs. 1 Satz 1) verminderten Goldmarkbetrages der Schuldverschreibungen. Der Aufwertungsanspruch beläuft sich, wie durch die Verweisung auf § 2 Abs. 1 Satz 1 der Dritten Steuernotverordnung klargestellt ist, auf 15 v. H. des Goldmarkbetrages. Das Aufwertungsgesetz, das die §§ 1 bis 15 der Dritten StNVO. ersetzt hat, hat an dieser Rechtslage nichts geändert. Als Aufwertungsbetrag gilt auch weiterhin der Betrag von 15 v. H. Der Goldmarkbetrag der Schuldverschreibungen ist gemäß § 22 der Dritten StNVO., also über den Dollarmittelkurs, nicht etwa nach § 2 Abs. 1 des Aufwertungsgesetzes zu berechnen.

Nach § 21 Abs. 2 der Dritten StNVO. bemißt sich die erhöhte Obligationensteuer nach dem Unterschiedsbetrage zwischen dem Aufwertungsbetrage (15 v. H.) und dem Goldwert des Tilgungsaufwands der bis zum 14. Februar 1924 getilgten Schuldverschreibungen. Welche Vorgänge als Tilgung im Sinne dieser Vorschrift anzusehen sind, bestimmt im einzelnen § 17 Abs. 1 der Durchführungsbestimmungen zur Obligationensteuer. Die dort getroffene Regelung schließt sich an die Bestimmungen des Artikels I der Dritten StNVO. an, der eine Aufwertung der vor dem Inkrafttreten der Dritten StNVO. getilgten Schuldverschreibungen nur zuließ, wenn der Gläubiger sich seine Rechte vorbehalten hatte (§ 11 der Dritten StNVO.).

Das Aufwertungsgesetz hingegen gewährt dem Gläubiger von Industrieobligationen einen Anspruch auf Aufwertung neu in folgenden Fällen:

1. Wenn Schuldverschreibungen, die ausgelost oder gekündigt sind, sich noch im mittelbaren oder unmittelbaren Besitz des Gläubigers befinden, und zwar auch dann, wenn bereits eine Abrechnung mit dem Schuldner oder eine Hinterlegung zugunsten des Gläubigers stattgefunden hat (§ 35 Abs. 2 a. a. O.).
2. Wenn, ohne daß ein Fall der Nr. 1 vorliegt, Schuldverschreibungen, die bei Banken zur Einlösung eingereicht sind, sich noch im Besitz der Bank befinden, und zwar auch dann, wenn bereits eine Abrechnung mit dem Gläubiger oder mit dem Schuldner oder eine Hinterlegung zugunsten des Gläubigers stattgefunden hat (§ 35 Abs. 3 a. a. O.).
3. Wenn ein Vergleich, der den Zweck hatte, den Streit oder die Ungewißheit über die Höhe des infolge der Geldentwertung zu zahlenden Betrages zu beseitigen, in der Zeit vom 15. Juni 1922 bis zum 14. Februar 1924 geschlossen ist, es sei denn, daß der Gläubiger ein Kaufmann war und den Vergleich im Betriebe seines Handelsgewerbes geschlossen hatte (§ 67 Abs. 2 a. a. O.).

In den Fällen zu 1 bis 3 unterliegen die Schuldverschreibungen zugleich der Aufwertung nach den Vorschriften des Aufwertungsgesetzes und der erhöhten Obligationensteuer nach § 21 Abs. 2 der Dritten StNVO., §§ 15 bis 19 der Durchführungsbestimmungen zur Obligationensteuer. Eine derartige doppelte Belastung erscheint wirtschaftlich nicht gerechtfertigt.

Der Erlaß vom 22. August 1925 ermächtigt daher die Finanzämter, die erhöhte Obligationensteuer auf Antrag dann zu erlassen, wenn die Schuldverschreibungen gemäß § 35 Abs. 2, 3, § 67 Abs. 2 des Aufwertungsgesetzes aufgewertet worden sind. Bei Behandlung der Erlaßanträge wird eingehend zu prüfen sein, ob die Voraussetzungen des § 35 Abs. 2, 3, § 67 Abs. 2 des Aufwertungsgesetzes gegeben sind. Die erforderlichen Unterlagen und Nachweise (vgl. z. B. § 35 Abs. 3 Satz 5 des Aufwertungsgesetzes) sind vom Antragsteller beizubringen.

Im übrigen bewendet es auch für die erhöhte Obligationensteuer bei der Bemessung des Aufwertungsbetrages auf 15 v. H. und bei den Vorschriften über die Berechnung des Goldwerts des Tilgungsaufwands gemäß § 22 Abs. 4 der Dritten StNVO., §§ 15, 16, 18, 19 der Durchführungsbestimmungen zur Obligationensteuer.

Die Neuregelung der Grunderwerbsteuer.

Von Obermagistratsrat Rohde, Berlin-Zehlendorf.

Unter den Gesetzen, die kürzlich im Reichstag abgeändert oder neu entstanden sind, befindet sich auch das Grunderwerbsteuergesetz vom 12. September 1919. Der Artikel II des Gesetzes zur Änderung der Verkehrsteuern und des Verfahrens (das sog. Abänderungsgesetz) vom 10. 8. 1925, RGBl. I 241, bringt folgende Änderungen:

1. Der § 8 Abs. 1 Nr. 7 GrErwStG. sah vor, daß die Steuer nicht erhoben wird „beim Austausch im Inland gelegener Grundstücke zum Zwecke der Zusammenlegung (Flurbereinigung), wenn diese Maßnahmen auf Anordnung einer Behörde beruhen oder von einer gesetzlich hierfür zuständigen oder durch die oberste Landesfinanzbehörde bezeichneten Behörde als zweckdienlich anerkannt werden." Durch das Gutachten des RFH. vom 15. 2. 1924, Slg. Band 13 S. 171, ist diese Fassung schon bisher dahin ausgelegt worden, daß sich die Befreiung von der Steuer nicht nur auf die durch die Auseinandersetzungsbehörde bewirkte Flurbereinigung erstreckt, sondern auch bei einer freiwilligen Flurbereinigung von Grundstücken Platz greift, sofern die Maßnahme von der zuständigen Landesbehörde als zweckdienlich anerkannt wird, (eine Auslegung, die bei dem angeführten Wortlaut des Gesetzes wohl nicht anders hätte ausfallen können). Das Gesetz vom 10. 8. 1925 will diese Auslegung ausdrücklich im Gesetz festlegen und tut dies dadurch, daß hinter die Worte „zum Zwecke der Zusammenlegung (Flurbereinigung)" die Worte „der Ermöglichung einer besseren landwirtschaftlichen Ausnutzung von Grundstücken in Gemengelage" eingefügt werden.

2. Die wichtigste Neuerung des Abänderungsgesetzes ist die Herabsetzung des Steuersatzes des § 17 des Gesetzes. Während die Steuer des Reichs bisher 4 v. H. für den Regelfall betrug, soll sie fortab (vom 1. September d. J. ab, s. u.) nur noch 3 v. H. betragen. Der Reichstag ist hiermit den Anregungen gefolgt, welche darauf hinwiesen, daß die Grunderwerbsteuer in der jetzigen Höhe, insbesondere bei den in letzter Zeit stark gestiegenen Preisen für Grund und Boden den Grundstücksverkehr stark beeinträchtige. Die Zuschläge des Landes und der Gemeinden in Höhe von 2 v. H. bleiben bestehen, so daß für den Regelfall die Grunderwerbsteuer 3 + 2 = 5 v. H. beträgt. Die weiteren 2 v. H. Zuschläge, welche die Gemeinde gemäß § 36 Abs. 2 des Finanzausgleichsgesetzes dann erheben kann, wenn von ihr eine Wertzuwachssteuer nicht erhoben wird, fallen jedoch gemäß Art. III § 13 Ziffer 8 und Art. III § 19 Abs. 6 des Gesetzes über Änderungen des Finanzausgleichs usw. vom 10. August 1925, RGBl. I 254, vom 1. 4. 1927 ab fort.

Anmerkung der Schriftleitung: Zu dem Grunderwerbsteuergesetz sind seit seinem Inkrafttreten zahlreiche Änderungen ergangen, namentlich ist aber zu diesem Gesetze die Rechtsprechung des RFH. besonders umfangreich. Infolgedessen hat sich der Industrieverlag Spaeth & Linde entschlossen, den in seinem Verlage erschienenen Kommentar des Verfassers zu diesem Gesetze demnächst in neuer (dritter) Auflage herauszubringen. Näheres siehe im Anzeigenteil.

3. Die Befreiungsvorschrift des § 21 Abs. 3 Nr. 2 GrErwStG. wird auf Anstalten, Einrichtungen und Vermögensmassen der freien Wohlfahrtspflege, die der Erfüllung von Aufgaben der öffentlichen Wohlfahrtspflege dienen, ferner auf Träger der Reichsversicherung und an ihre Stelle tretende Ersatzkassen, Krankenkassen der selbständigen Handwerker sowie Vereinigungen von Trägern der Reichsversicherung bei der Erfüllung ihrer gesetzlichen oder satzungsmäßigen Aufgaben" ausgedehnt. Zu beachten ist, daß es sich hierbei nicht etwa um die eigentliche Grunderwerbsteuer handelt, welche bei dem Eigentumsübergang des Grundstückes zur Erhebung kommt, sondern um die sog. Ersatzsteuer, welche gemäß § 10 des Gesetzes auch ohne Grundstücksumsatz laufend alle 20 Jahre in Höhe von 2 v. H. des gemeinen Wertes erhoben wird (sog. Besteuerung der toten Hand). Diese Gesetzesvorschrift erlangt also erst ihre Bedeutung mit dem 1. 1. 1929, da in § 28 GrErwStG. ausdrücklich bestimmt wird, daß die Steuerpflicht in diesen Fällen zum ersten Male mit dem 1. 1. 1929 oder an dem späteren Tage eintritt, an dem ein zehnjähriger Zeitraum seit dem Erwerb des Grundstückes durch die tote Hand stattgefunden hat. Die genannten Wohlfahrtsanstalten, Krankenkassen usw. unterliegen mithin beim Erwerb von Grundstücken nach wie vor der Grunderwerbsteuer. Der Reichsminister der Finanzen hat es sogar für nötig befunden, in einem besonderen Erlasse vom 12. 8. 1925, III R v 9541, ausdrücklich darauf hinzuweisen, daß das Grunderwerbsteuergesetz eine Steuerbefreiung für das Reich, die Länder, die Gemeinden, die Kirchen usw. nur bei der Besteuerung der sog. toten Hand in § 10 des Gesetzes, nicht aber beim Übergang des Eigentums an Grundstücken vorsieht, und daß hieraus die Absicht des Gesetzgebers erkennbar sei, daß die Steuer beim Erwerb von Grundstücken durch Reich, Länder usw. von der Steuer erfaßt werde. Dementsprechend hat der Finanzminister in ständiger Verwaltungsübung, wie er in dem genannten Erlaß hervorhebt, Anträgen auf Niederschlagung der Grunderwerbsteuer in den vorliegenden Fällen aus Billigkeitsgründen gemäß § 108 Abs. 2 AO. nicht stattgegeben, sofern der Tatbestand des einzelnen Falles nicht besonders gelagert war.

4. Wenn Grundstücke in eine Kapitalgesellschaft (Aktiengesellschaft, G. m. b. H. usw.) gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten eingebracht werden, so unterliegt dieser Vorgang neben der Gesellschaftssteuer auch der Grunderwerbsteuer. Neben der letztgenannten Steuer (früher 4, jetzt 3 v. H.) erhoben die Länder und Gemeinden auf Grund des § 36 des FAG. Zuschläge (2 bzw. 4 v. H.). Nach Artikel II § 2 des Abänderungsgesetzes vom 10. 8. 1925 dürfen fortab (ab 1. 9. 1925) diese Zuschläge nicht mehr erhoben werden, „wenn bei der Errichtung einer inländischen Kapitalgesellschaft der in § 3 des Kapitalverkehrsteuergesetzes bezeichneten Art oder bei der Erhöhung ihres Gesellschaftskapitals Grundstücke in die Gesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten eingebracht werden". Dies gilt auch, wenn bei der Einbringung von Grundstücken in eine Kapitalgesellschaft als Entgelt zum Teil Gesellschaftsrechte, zum Teil Gegenleistungen anderer Art, wie Barzahlung, Übernahme von Hypotheken, gewährt werden. Das Entgelt darf also nicht etwa für Zwecke der Berechnung der Grunderwerbsteuer in mehrere Teile zerlegt werden, und es dürfen nicht etwa für den Teil des Entgelts, der nicht in der Gewährung von Gesellschaftsrechten besteht, die Zuschläge erhoben werden. Das Gesetz bestimmt alsdann weiter: „das Zuschlagsrecht der Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände bleibt unberührt, wenn die Grundstücksübertragung der Gesellschaftssteuer nicht unterliegt. Hiernach können also Zuschläge in voller Höhe erhoben werden in den Fällen, in denen ein Grundstück zwar in eine Kapitalgesellschaft eingebracht wird, eine Gesellschaftssteuerschuld aber gemäß § 4 KVStG. nicht entsteht, d. h., wenn es sich z. B. um eine gemeinnützige Kapitalgesellschaft oder um eine solche handelt, deren Erträge ausschließlich dem Reich, einem Lande oder einer Gemeinde zufließen.

5. Die vorstehend genannten Änderungen treten mit Wirkung vom 1. 9. d. J. ab in Kraft. Die Eigentumsübertragungen unterliegen somit von diesem Tage ab insbesondere dem unter Ziffer 2 erwähnten geringeren Steuersatz, so daß bei den Beteiligten das Bestreben bestanden haben wird, etwaige kürzlich vor dem Notar abgegebene Auflassungserklärungen zurückzuhalten, oder dem Gericht den Kostenvorschuß für die Eintragung, ohne den die Umschreibung im Grundbuch nicht erfolgt, nicht vor dem 1. 9. einzuzahlen.

Die reichsrechtliche Regelung der Hauszinssteuer.

Von Rechtsanwalt St.-Rat Brumby.

Unter dem Titel „Geldentwertungsausgleich bei bebauten Grundstücken" hatte die 3. StNV. in Art. III B §§ 26 ff. den reichsrechtlichen Rahmen für die Regelung der Hauszinssteuer geschaffen. Während die 3. StNV., soweit sie das Recht der Aufwertung behandelt, in das neue Aufwertungsgesetz übergegangen ist, gilt sie, nun aber in veränderter Form, für diesen sog. Geldentwertungsausgleich weiter. Das Gesetz über Änderung des Finanzausgleichs vom 10. 8. 1925 (RGBl. I S. 254) bringt in Art. II die Änderungen des Geldentwertungsausgleichs bei bebauten Grundstücken und kündigt am Schlusse ein besonderes Gesetz über diese Materie an, indem die §§ 26 bis 32 in der neuen Fassung vom Reichsfinanzminister in neuer Paragraphierung bekanntgemacht werden sollen.

Die Bezeichnung „Geldentwertungsausgleich" trifft kaum das Richtige, da die an Stelle des geminderten Kapitaldienstes tretende Steuer nicht die Geldentwertung ausgleicht, sondern die Abwertung der Hypotheken. Der Begriff „Geldentwertungsausgleich" stammt ebenso wie der der „Aufwertung" aus der Inflationszeit, wo die Erkenntnis wuchs, daß die Kaufkraft der Rückzahlung der Kaufkraft des Empfangenen angenähert werden müsse, und wo neben dieser Aufwertung als einem privatwirtschaftlichem Ausgleich für die Geldentwertung die Steuer in Erscheinung trat als ergänzender Ausgleich der Geldentwertung durch eine öffentlich-rechtliche Last. Heute sollte nur noch von einem Abwertungsausgleich gesprochen werden.

Der freie Raum, den die Steuer ausfüllen kann, wird durch die geringere Verzinsung der verringerten Grundstückskapitalien gebildet. Dienten bisher ⅔ der Friedensmiete diesen Kapitalien, so wird ein Betrag dieses Teils der Miete frei, der der Verringerung der Kapitalien um ¾ und der Herabsetzung des Zinssatzes auf jetzt 2,5 Prozent, ab 1. 1. 1926 auf 3 Prozent entspricht. Deshalb wird, solange der Zinssatz für die abgewerteten Hypotheken 3 Prozent ist, d. i. bis Ende 1927, ¹/₁₀ bis ¹/₈ der Friedensmiete für den Kapitaldienst ausreichen, so daß über 50 Prozent der Friedensmiete für andere Zwecke frei werden.

Das neue Gesetz unterscheidet nun zwischen der Zeit bis zu einer 100prozentigen Miete, und diese muß (nach § 27a Abs. 1) am 1. 4. 1926 erreicht sein, und der Zeit nachher. Andererseits wird wegen der Verwendung der Steuer zu allgemeinem Finanzbedarf und zur Förderung der Bau-

tätigkeit unterschieden. 20 Prozent bis 30 Prozent von der Friedensmiete, solange wie sie noch nicht erreicht ist, bekommt der Staat für allgemeine Zwecke; von der Miete über 100 Prozent sind zunächst 15 bis 20 Prozent der Friedensmiete (und zwar als Mindestsatz) für Bauzwecke zu verwenden, danach für den Finanzbedarf höchstens noch 20 Prozent der Friedensmiete. Insgesamt können also nicht weniger als 50 Prozent der Friedensmiete für andere als Bauzwecke verwendet werden! Andererseits haben die Länder freie Hand, zunächst die Erreichung der vollen Friedensmiete abzuwarten, ehe sie an die Förderung der Bautätigkeit aus der Steuer herangehen.

Die bisherigen Steueranteile für den Wohnungsbau waren außerordentlich verschieden und schwanken zwischen 2 und 14 Prozent der Friedensmiete. Letztere kommen auf Preußen, wo die Hälfte der Hauszinssteuer (28/2 Prozent) für Wohnungszwecke berechnet ist.

Der Grundsatz der allmählichen Mietenerhöhung gemäß der Entwicklung der allgemeinen Wirtschaft ist wiederholt, ebenso, daß die Betriebs-, Reparatur- und Verwaltungskosten aus der Miete müssen bestritten werden können.

Die Regelung wegen der Verzinsung des Eigenkapitals entspricht dem, was Preußen bereits in seiner 3. StNV. vom 28. 3. 1925 (GS. S. 42) bestimmt hat. Danach wird für den gesamten Kapitaldienst eine einzige aufzuwertende Hypothek in Höhe des Friedenswerts des Grundstücks fingiert, so daß der Hausbesitzer sein Eigenkapital ebenfalls auf ¼ abgewertet und zum gleichen Zinsfuße wie die Hypothekare verzinst bekommt.

Zinsen für wertbeständige Lasten, die vor der 3. StNV. eingetragen sind, werden dem Eigentümer auf Antrag erstattet, ebenso wie die laufenden Verpflichtungen aus Schweizer Goldhypotheken. Herabgesetzt wird die Steuer auf Antrag des Eigentümers bis auf 10 bis 25 Prozent der Friedensmiete, wenn sein Grundstück am 31. 12. 1918 höchstens bis zu 30 Prozent des Friedenswertes belastet war, entsprechend der Höhe dieser Belastung.

Für nicht- oder nur zwangsvermietete Eigenhäuser können die Länder die Steuer weiter mindern. Freigestellt werden können auf Antrag vom Eigentümer selbstbewohnte Einfamilienhäuser mit einer Wohnfläche bis zu 70 Quadratmeter, wenn sie am 1. 7. 1918 mit höchstens 20 Prozent des Friedenswerts belastet waren.

Die Länder bestimmen auch, ob und wieweit landwirtschaftliche Gebäude unbesteuert bleiben, ferner, ob und wieweit Hilfsbedürftige vor Mietsteigerung und Wohnungsänderung durch Unterstützung aus Mitteln der Steuer zu schützen sind.

Die Steuer wird zunächst bis zum 31. März 1928 festgesetzt; nach diesem Zeitpunkt ist ihre Weitererhebung von der Lage der allgemeinen Finanzen und des Wohnungsmarkts sowie von den Grundstückswerten abhängig zu machen.

Umsatzsteuer bei Kartellen und Interessengemeinschaften.

Von Geheimem Rat Dr. R. Kloß, Senatspräsidenten am Reichsfinanzhof in München.

I. In meinem Aufsatz über Organgesellschaft und Umsatzsteuer auf Spalte 637 des vorjährigen Jahrganges dieser Zeitschrift habe ich an der Hand der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs dargelegt, wann eine Organgesellschaft vorliegt, d. h. unter welchen Voraussetzungen eine juristische Person Angestellte einer anderen sein kann, und als wichtigste Folgerungen einer solchen Gestaltung für die Umsatzsteuer die Richtsätze aufgestellt:

1. Zwischen Hauptgesellschaft und Organgesellschaft sind Lieferungen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes unmöglich;
2. Lieferungen der Organgesellschaft an Dritte sind, auch wenn die Gesellschaft im eigenen Namen handelt, Lieferungen der Hauptgesellschaft, demnach von der Hauptgesellschaft zu versteuern, aber mit dem Entgelt, das die Organgesellschaft erzielt hat;
3. für die Umsatzsteuer haftet die Organgesellschaft nach §§ 84 und 89 der RAO. mit den ihr von der Hauptgesellschaft zur Verfügung gestellten Mitteln.

Diesen Rechtssätzen kann als vierter der angefügt werden, daß auch zwischen den Organgesellschaften einer und derselben Obergesellschaft keine Umsätze im Sinne des Umsatzsteuergesetzes stattfinden. Das ist eine notwendige Folgerung aus der Auffassung, daß die Organgesellschaften für die Umsatzsteuer nur Geschäftsstellen der Obergesellschaft sind. Sie stehen zueinander wie mehrere Betriebsabteilungen eines und desselben Unternehmens, zwischen denen rechtlich Umsätze gleichfalls nicht möglich sind, selbst wenn sich die verschiedenen Abteilungen buchmäßig mit den überlassenen Waren und dem dafür anzusetzenden Gegenwert belasten.

Dies hat bereits der Reichsfinanzhof in einer allerdings nicht amtlich veröffentlichten Entscheidung vom 21. November 1924 — V A 59/24 — anerkannt. Es handelte sich bei diesem Urteil um eine Handelsgesellschaft, die als Angestellte einer Aktiengesellschaft anzuerkennen war und die nach deren geschäftlichen Anordnungen an andere der Aktiengesellschaft in gleicher Weise untergeordnete Tochtergesellschaften Wein gegen einen Verrechnungspreis abgab. Diese Abgabe ist aus den dargelegten Gründen von der Umsatzsteuer freigelassen worden.

II. Die Geschäftswelt neigt nun dazu, dieser Gestaltung den Warenaustausch unter der Gliedern einer Interessengemeinschaft gleichzustellen und Umsatzsteuerfreiheit dafür zu beanspruchen. Dem ist der Reichsfinanzhof in einem in der amtlichen Sammlung Bd. 15 S. 136 veröffentlichten Urteil v. 9. Dezember 1924 — V A 47/24 — entgegengetreten. Es lag vor die Vereinigung zweier rechtlich selbständiger gewerblicher Unternehmungen zur Bildung einer gegenseitigen Gewinngemeinschaft dergestalt, daß die Geschäftsergebnisse beider Gesellschaften zusammengeworfen und im Verhältnis ihres jeweiligen Aktien- oder Stammkapitals verteilt wurden. Einen wesentlichen Inhalt des Interessengemeinschaftsvertrags bildete die Vereinbarung der gegenseitigen Belieferung mit den Erzeugnissen, die jeweils der eine Teil benötigte und der andere so ziemlich als einziger Produzent in Deutschland herstellte. Nach außen trat die Interessengemeinschaft nicht hervor, insbesondere schloß sie keine Geschäfte mit Dritten ab. Der Reichsfinanzhof hat dazu ausgeführt: Da jedes Mitglied nach einem bestimmten Schlüssel an dem Gewinn oder Verlust des andern Mitglieds beteiligt sei, sei das Verhältnis der beiden selbständigen Unternehmungen zueinander ein ähnliches wie bei zwei offenen Handelsgesellschaften, die aus denselben Gesellschaftern bestehen; die Gründe, die für den Reichsfinanzhof maßgebend waren, unter solchen offenen Handelsgesellschaften steuerpflichtige Umsätze anzunehmen, träfen auch für die zu einer Interessengemeinschaft verbundenen Gesellschaften zu. Die wechselseitigen Lieferungen der beiden Gesellschaften stellen sich sonach als Lieferungen zwischen zwei selbständigen

Rechtspersönlichkeiten dar. Es kann bei diesen Lieferungen auch nicht von Gesellschaftsbeiträgen, die umsatzsteuerfrei wären, gesprochen worden, da nicht die Mitglieder an die Gesellschaft, d. h. an eine Obergesellschaft liefern, sondern das eine Mitglied an das andere. Wollte man aber mit Rücksicht darauf, daß nur zwei Mitglieder vorhanden sind und diese sich wirtschaftlich nahestehen, die wechselseitigen Lieferungen als Gesellschaftsbeiträge gelten lassen, so kämen jedenfalls keine Beiträge in Frage, die zur Förderung der Gesellschaftszwecke unentgeltlich zu leisten sind, sondern Beiträge, denen besondere Gegenleistungen der Gesellschaft gegenüberstehen, die also nach der ständigen Praxis des Reichsfinanzhofs umsatzsteuerpflichtig sind. Das eine Mitglied erhält für seinen in der Lieferung von Bandeisen bestehenden Gesellschaftsbeitrag ein Entgelt in Gestalt von Kohlen und Roheisen, das Mehr oder Weniger der beiderseitigen Leistungen wird in Geldeswert kontokorrentmäßig ausgeglichen. Es handelt sich also um einen Leistungsaustausch. Durch das Zusammenwerfen der Gewinne wird den Entgelten, die zur Entstehung der Gewinne beigetragen haben, nicht nachträglich der Charakter eines Entgelts genommen. Es ist auch für die Höhe des in die Gemeinschaft einzuwerfenden Sondergewinns, der übrigens auch für die Vergütungen des Vorstandes, des Aufsichtsrats und der Beamten der einzelnen Gesellschaft von Bedeutung ist, durchaus nicht gleichgültig, ob der Kaufpreis für die an die andere Gesellschaft gelieferten Waren hoch oder niedrig bemessen ist. Es ist keine der beiden Gesellschaften in der Lage, bei Erfüllung der Lieferungsverträge gegen die andere Gesellschaft anders zu verfahren als gegenüber sonstigen Kunden.

Wenn man den Kern dieses Gedankenganges herausschält, so liegt er in der Ablehnung eines einheitlichen Organismus zwischen mehreren Gesellschaften, die nicht durch eine Obergesellschaft als deren Angestellte (Organgesellschaften) miteinander verbunden sind. Paradox ausgedrückt: Schwestergesellschaften, über denen keine Muttergesellschaft steht, sind für die Umsatzsteuer selbständige Rechtssubjekte; die zwischen ihnen stattfindenden Umsätze sind umsatzsteuerpflichtig.

III. Die vorstehenden Betrachtungen betreffen die geschäftlichen Beziehungen unter den Gliedern einer Interessengemeinschaft. Nicht selten werden aber die Mitglieder einer Interessengemeinschaft bei ihren Umsätzen nach außen hin, also Dritten gegenüber, durch eine gemeinsame Verkaufsstelle tätig. Wenn diese Verkaufsstelle nicht den unmittelbaren Besitz an den Erzeugnissen der einzelnen Gemeinschaftsmitglieder erlangt und weiter überträgt, wenn vielmehr die einzelnen Mitglieder die durch die Verkaufsstelle — wenn auch in deren Namen — verkauften Waren unmittelbar an die Abnehmer liefern, entsteht nur einmal Umsatzsteuer, und zwar bei dem einzelnen liefernden Mitglied; das folgt aus § 7 UmsStGes. Wie aber, wenn die Ware durch die Hand der Verkaufsstelle geht, diese etwa ein Lager unterhält und davon im eignen Namen verkauft? Die Geschäftswelt möchte auch hier nur einen steuerpflichtigen Umsatz annehmen, indem sie die Verkaufsstelle als unselbständiges Organ der der Interessengemeinschaft oder dem Kartell angeschlossenen Werke hinstellt. Der Reichsfinanzhof nimmt einen abweichenden Standpunkt ein (Urteil vom 10. Februar 1925 — VA 97/24 — Sammlung Bd. 15 S. 312).

Er stellt dort den Rechtssatz auf: „Liefert ein einem Kartell angeschlossenes Werk an die als Gesellschaft m. b. H. eingerichtete Verkaufsstelle des Kartells und wird die Ware von der Verkaufsstelle von einem ihrer Verkaufslager aus veräußert, so liegen zwei steuerpflichtige Umsätze vor."

Die Begründung hierzu ist interessant.

Es lag eine Interessengemeinschaft vor in Form einer G. m. b. H. Gesellschafter sind eine Anzahl von Werken, die sich mit der Herstellung gewisser Waren befassen. Die Gesellschafter verpflichten sich durch den Gesellschaftsvertrag, Verkäufe im Vertragsgebiet nur durch die Gesellschaft zu bewirken. Die G. m. b. H. verpflichtet sich, von ihren Gesellschaftern nach Maßgabe eines für die einzelnen Firmen aufgestellten Kontingents den Bedarf an Verbandsware zu entnehmen. Sie setzt die Verkaufspreise und sonstigen Vertragsbedingungen fest, stellt die Fakturen aus und besorgt das Inkasso. Sie unterhält 15 Verkaufslager. Der Reichsfinanzhof bejaht nun die Angestellteneigenschaft der G. m. b. H. als Inhaberin dieser Verkaufslager. Sie ist aber nicht Angestellte der einzelnen Gesellschaftsmitglieder, sondern Angestellte einer unter diesen bestehenden Gesellschaft des bürgerlichen Rechts. Ein förmlicher Gesellschaftsvertrag ist allerdings zwischen den Kontingentwerken nicht abgeschlossen worden. Trotzdem muß ein Gesellschaftsverhältnis zwischen ihnen angenommen werden. Es beruht auf formloser Abmachung. Das Kartell konnte überhaupt nicht gebildet werden, ohne daß die einzelnen Werke sich vertraglich untereinander verpflichteten. Das folgt aus dem Wesen des Kartells, dessen ausschlaggebendes Element immer die Vereinigung der Werkbesitzer ist, mag diese auch infolge der Fassung der Verträge für die formaljuristische Betrachtung in den Hintergrund treten (vergl. Flechtheim, Die rechtliche Organisation der Kartelle, zweite Auflage, S. 25 flg. und 250 flg.). Aus dieser Auffassung ergibt sich für die Besteuerung folgendes: In der Lieferung vom Werk an die G. m. b. H. liegt ein steuerpflichtiger Umsatz des Werks an die eben geschilderte Gesellschaft des bürgerlichen Rechts. Wenn auch die Lieferung auf Grund einer gesellschaftlichen Verpflichtung erfolgt, so ist sie doch steuerpflichtig, weil sie besonders abgegolten wird, also ein Leistungsaustausch stattfindet. Verkauft sodann die G. m. b. H. von ihrem Verkaufslager als Angestellte der Gesellschaft des bürgerlichen Rechtes die Ware weiter, so liegt darin ein zweiter Umsatz der Gesellschaft des bürgerlichen Rechts an den Abnehmer. Die Konstruktion ist also ähnlich wie bei dem Rheinisch-Westfälischen Kohlensyndikat nach dem bekannten Urteil des Reichsfinanzhofs vom 21. Juli 1920 — II A 167/20 — Sammlung Bd. 3 S. 230.

Die Möglichkeit eines Umsatzes innerhalb eines Kartelles könnte nur verneint werden, wenn das Kartell von der Gesetzgebung als einheitlicher wirtschaftlicher Organismus anerkannt wäre. Diesen Standpunkt hat die Gesetzgebung bisher nicht eingenommen. Auch die Rechtsprechung hat es bisher nicht versucht. Sie wird es auch nicht können, will sie nicht ins Uferlose gelangen. Der Weg, den das Schrifttum weist — vgl. Geiler, Erwerbswirtschaftliche Zusammenhänge und Umsatzsteuer, Steuer und Wirtschaft 1925 S. 1204 fg. — erscheint kaum gangbar. Danach sollen zwischen Wirtschaften mit vergemeinschafteter Ertragsrechnung Austauschgeschäfte im eigentlichen Sinne nicht möglich sein. Es kann nicht in Abrede gestellt werden, daß derartige Geschäfte gewisse Eigentümlichkeiten aufweisen, die eine besondere steuerliche Behandlung vielleicht nahelegen. Die Rechtsprechung wird solches aber auch nicht tun können. Insbesondere wird § 4 AO. nicht anwendbar sein, da der Gesetzgeber bereits deutlich im entgegengesetzten Sinne Stellung genommen hat,

indem er die Geschäfte der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften mit ihren Mitgliedern, die, wie auch Geiler hervorhebt, gleichartig liegen, der Umsatzsteuer unterstellt; vgl. die gerade im Hinblick auf die Genossenschaften in das Gesetz aufgenommene Vorschrift im § 1 Abs. 1 Satz 3 und die damit zusammenstimmende Befreiungsvorschrift im § 2 Nr. 11.

Gesetzgeberisch wird die angestrebte Befreiung außerordentlich zu fassen sein.

Der Steuerabzug bei Lohnklagen und in der Zwangsvollstreckung.

Von Ministerialrat Dr. Pißel, Reichsfinanzministerium.

Die Frage der Berücksichtigung des Steuerabzugs vom Arbeitslohn im Prozeß und in der Zwangsvollstreckung ist verschiedentlich in der steuerrechtlichen Literatur behandelt worden. Die mir aus der Literatur bekannten Abhandlungen sind die von Gerichtsassessor Dr. Jacobsohn in Hagen in Westfalen über „Berücksichtigung des Steuerabzugs vom Arbeitslohn im Prozeß und bei der Zwangsvollstreckung" in der Juristischen Wochenschrift 1920 Seite 771, von Rechtsanwalt Dr. von Karger in Berlin über den „Einfluß der Bestimmungen über den Lohnabzug auf die Fassung des Klageantrages bei Gehaltsklagen" in der Deutschen Steuerzeitung 1920 S. 274, von Amtsgerichtsrat Dr. Buchwald in Borna über „Die zivilrechtliche Bedeutung des Steuerabzugs vom Arbeitslohne" im Sächsischen Archiv für Rechtspflege, neue Folge, 1. Jahrgang Seite 4, und von Stadtrechtsrat Mörbitz in Plauen über „Die Behandlung der Kranken- und Invalidenversicherungsbeiträge und des Steuerabzugs im Lohnprozesse" in Gewerbe- und Kaufmannsgericht vom 1. November 1923 Nr. 2 S. 20. Von den genannten Autoren kommt zunächst Dr. Jacobsohn zu dem Ergebnis, daß der auf Zahlung des Arbeitslohns klagende Arbeitnehmer nicht schon im Klageantrag zum Ausdruck bringen muß, daß der Arbeitgeber für einen bestimmten Teil des Lohnes Steuermarken einzukleben habe. (Der Verfasser stellt auf das damals — 1920 — noch die Regel bildende Markenverfahren ab.) Zu dieser Stellungnahme kommt Dr. Jacobsohn auf Grund folgender Erwägungen: Auch das Kleben und Entwerten der Steuermarken ist Erfüllung der Lohnzahlungsverpflichtung des Arbeitgebers, nur ist für diesen bestimmten Teil des Lohns die Barzahlungspflicht durch zwingende gesetzliche Vorschrift in die Verpflichtung zum Einkleben von Steuermarken verwandelt, so daß der Arbeitgeber also nicht weniger, sondern nur auf andere Weise zu leisten hat. Aus den gleichen Gründen verneint der Verfasser auch die Frage, ob im Urteilstenor die Verpflichtung des Beklagten (Arbeitgebers), für einen Teil der Klagesumme Steuermarken zu kleben, zum Ausdruck gebracht zu werden braucht, und zwar wird diese Ansicht damit begründet, daß eine Berücksichtigung der Klebepflicht von Amts wegen schon deshalb nicht möglich sei, weil bei der Feststellung des in Steuermarken zu entrichtenden Betrages Umstände eine Rolle spielen, die dem Gericht gar nicht bekannt sind, z. B. die Zahl der zur Haushaltung des Arbeitnehmers zählenden Personen. Trotzdem kommt der Verfasser zu dem Ergebnis, daß, wenn der Beklagte seine Verpflichtung, einen Teil der Klagesumme durch Einkleben von Steuermarken zu entrichten, festgestellt wissen will, und diesbezügliche Einwendungen macht, es sich zum mindesten zur Vermeidung von Streitigkeiten in der Vollstreckungsinstanz empfiehlt, daß das Gericht dem Verlangen des Beklagten entspricht. Nach Ansicht des Verfassers hat also die Berücksichtigung der Vorschriften über den Steuerabzug nicht im eigentlichen Prozeß zu erfolgen, sondern, da es sich nicht um das „was", sondern um das „wie" zur Leistung handelt, erst bei der Zwangsvollstreckung. Diesen Ausführungen tritt Dr. von Karger in derr vorerwähnten Behandlung entgegen. Er geht von dem Gedanken aus, daß die Bestimmungen über den Steuerabzug dem Arbeitgeber verbieten, seinen Arbeitnehmern das volle ihnen zustehende Gehalt auszuzahlen und ihn zwingen, einen Teil davon einzubehalten und als Steuer an das Reich abzuführen. Dieser Gedankengang ist der gleiche, wie ihn Ortmann in seinem Werke „Der Arbeitslohn" (Bücherei des Arbeitsrechts Bd. 16) folgendermaßen ausdrückt: Der Arbeitgeber hat einen näher bestimmten Teil des Arbeitslohns für Rechnung des Arbeitnehmers einzubehalten. Das Gesetz berechtigt und verpflichtet also den Arbeitgeber, einen bestimmten Teil des Arbeitslohnes statt an den ursprünglichen Gläubiger, den Arbeitnehmer, an dessen Steuergläubiger, das Reich, zu zahlen. Die Person des Empfangsberechtigten spaltet sich, und die Leistung an das Reich wirkt im Verhältnis zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer so, wie wenn sie unmittelbar dem Arbeitnehmer gemacht wäre, dem sie ja auch mittelbar, durch Wegfall der Steuerschuld, zugute kommt. Der Arbeitgeber zahlt also im Grunde nicht oder doch nicht allein die ihm fremde Steuerschuld des Arbeitnehmers, sondern er leistet mit mit der Zahlung oder Verwendung der angeschafften Steuermarken zugleich mittelbar an seinen Arbeitnehmer, auf dessen Lohnforderung, nur zu Händen eines andern als des unmittelbar Berechtigten. Infolgedessen kommt Dr. von Karger zu dem Schluß, daß zwar bei der Feststellungsklage über die Höhe des Gehalts die Bestimmungen über den Lohnabzug unberücksichtigt bleiben können, da diese auf die Höhe des Gehalts keinen Einfluß haben, daß dagegen bei der Leistungsklage, wenn der Arbeitnehmer auch den Betrag einklagt, der als Steuerabzug einzubehalten ist, er etwas fordert, was er nicht beanspruchen kann, denn die Bestimmungen über den Lohnabzug binden nicht nur den Arbeitgeber, sondern verpflichten auch den Arbeitnehmer, den Abzug zu dulden und nehmen ihm hierdurch das Recht, insoweit Auszahlung des Gehalts zu beanspruchen. Nach Ansicht von Dr. von Karger wird aber auch der Arbeitgeber, der auf Zahlung des vollen Gehaltes verklagt wird, gut daran tun, einredeweise vorzubringen, daß der Kläger Zahlung des vollen Gehaltes nicht fordern kann. Wird er nämlich auf diese verurteilt, so besteht die Gefahr, daß der ganze Betrag zwangsweise bei ihm beigetrieben wird und daß außerdem das Reich ihn noch auf Grund des Haftungsparagraphen für die Beträge, die er hätte einbehalten müssen, in Anspruch nimmt. Ob der Arbeitgeber dann mit dem Widerspruch gegen die Art und Weise der Zwangsvollstreckung durchdringt, scheint mir mit Dr. von Karger zweifelhaft, da Urteile, die auf Zahlung einer bestimmten Geldsumme lauten, in der Weise vollstreckt werden, die auf Erlangung des baren Geldbetrages abzielt und es nicht vorgesehen ist, die Vollstreckung durch Surrogate vornehmen zu lassen. Der Gerichtsvollzieher, der wegen des vollen Betrages, auf den das Urteil lautet, Sachen pfändet und zur Versteigerung bringt, handelt vorschriftsmäßig, und es gibt keine Vorschrift, die ihn nunmehr verpflichtet, an Stelle des Arbeitgebers bei der Abführung des verlangten Betrages an den Kläger den Steuerabzug vorzunehmen, zumal weder ihm, noch dem Vollstreckungsgericht, das über den Widerspruch zu entscheiden hätte, die Unterlagen für die Berechnung des Steuerabzuges zur Verfügung stehen. Dr. von Karger kommt infolgedessen zu dem Schluß, daß bereits im Prozeß zu prüfen ist, inwieweit der Kläger (Arbeitnehmer) bare Zahlung und in welcher Höhe er Entwertung von Steuermarken (oder Barzahlung bzw. Überweisung des Steuerbetrages) fordern kann. Was die Abhandlung von

Buchwald anlangt, so kann ein Teil seiner Ausführungen hier übergangen werden, nämlich der Teil, in dem er von dem Einkommensteuergesetz 1920 ausgeht, bei dem der Steuerabzug nur eine Abschlagszahlung auf die endgültige Einkommensteuer darstellte und den Arbeitnehmer nur berechtigte, seine Steuermarken an Zahlungsstatt hinzugeben, während nunmehr der Steuerabzug für den überaus größten Teil der Arbeitnehmer die Tilgung der Einkommensteuer, soweit sie vom Arbeitslohn erhoben wird, darstellt. Kurz zu streifen sind seine Ausführungen über die Frage der prozessualen Behandlung des Steuerabzugs in Rechtsstreitigkeiten über die Lohnforderung, d. h. die Frage, ob der Steuerabzug bei der Verurteilung des Arbeitgebers zur Lohnzahlung von Amts wegen zu berücksichtigen ist, wenn der Klageantrag nicht schon darauf gerichtet ist. Hier geht Buchwald von einer m. E. unrichtigen Auffassung aus, wenn er in der Verpflichtung des Arbeitgebers zur Vornahme des Steuerabzugs keine öffentlich-rechtliche Verpflichtung erblickt. Daß diese Verpflichtung besteht, kann gar keinem Zweifel unterliegen, und ebenso sicher ist, daß die Unterlassung des Steuerabzuges durch den Arbeitgeber die Inanspruchnahme des Arbeitgebers im Wege der Haftungsbestimmungen zur Folge hat. Mit der Begründung, wie sie Buchwald gibt, kann jedenfalls die Berücksichtigung des Steuerabzugs von Amts wegen im Urteil nicht verneint werden. Gegen die Ausführungen von Mörbitz sprechen zunächst die gleichen Erwägungen wie gegen die von Buchwald, insofern als auch er eine Verpflichtung des Arbeitgebers zur Vornahme des Steuerabzugs verneint. Weiter kommt aber Mörbitz auf die interessante Frage zu sprechen, ob die Notwendigkeit besteht, durch Ausübung des richterlichen Fragerechtes darauf hinzuwirken, ob die Berechtigung zum Abzug vom Arbeitslohn geltend gemacht wird. Mörbitz kommt in der Hauptsache aus praktischen Erwägungen zu dem Schlusse, daß das Gericht durch Ausübung des richterlichen Fragerechtes den Arbeitgeber nur dann auf die Geltendmachung seines Abzugsrechts wird hinweisen müssen, wenn wirklich eine zwingende Notwendigkeit dazu besteht. Das Vorliegen einer solchen soll nur dann zu bejahen sein, wenn durch Nichtberücksichtigung der Abzüge im Urteil dem Arbeitgeber ein unwiederbringlicher Nachteil entstehen würde. Im Anschluß hieran prüft Mörbitz getrennt für Kassenbeiträge und den Steuerabzug die Frage, welche Wirkung es auf das Abzugsrecht des Arbeitgebers hat, wenn er zur Zahlung des Arbeitslohnes ohne Berücksichtigung dieses Rechtes verurteilt wird und kommt zu dem Ergebnis, daß der Arbeitgeber seinen Erstattungsanspruch jederzeit sowohl durch Aufrechnung gegenüber späteren Lohnforderungen — soweit, nicht das Lohnbeschlagnahmegesetz entgegensteht — verwirklichen, als auch selbständig klageweise geltend machen kann. Dagegen bejaht Mörbitz bei dem häufig vorkommenden Vergleich die Zweckmäßigkeit, durch Ausübung des richterlichen Fragerechtes den Arbeitgeber auf die Geltendmachung seines Abzugsrechtes hinzuweisen. Gerade beim Vergleich wird, wie Mörbitz ausführt, der Arbeitnehmer, wenn die Abzüge im Vergleich nicht berücksichtigt sind, vielfach die Meinung vertreten, daß ihm nach dem Sinne des Vergleichs die Vergleichssumme auf jeden Fall voll in bar auszuzahlen sei und er wird sich deshalb einem etwa nachträglich geäußerten Verlangen des Arbeitgebers gegenüber, sich die Beitragsteile und Steuern von der Vergleichssumme abziehen zu lassen, ablehnend verhalten. Mörbitz schlägt deshalb vor, wenn sich über die Höhe der Abzüge ein Einverständnis zwischen den Parteien nicht sofort erzielen läßt, den Vergleich in der Weise zu fassen, daß sich der Arbeitgeber verpflichtet, eine zahlenmäßig bestimmte Summe, „von der noch die gesetzlichen Abzüge zu machen sind", zu zahlen. Dem in dieser Formulierung liegenden Mangel, daß er als Vollstreckungstitel wegen der Unbestimmtheit seines Inhalts kaum in Betracht kommen könnte, glaubt Mörbitz dadurch abhelfen zu können, daß in dem Vergleiche die Verpflichtung des Arbeitgebers zur Barzahlung der gesamten Vergleichssumme festgelegt wird, daß aber außerhalb des protokollierten Vergleichs der Arbeitnehmer die Verpflichtung übernimmt, sich die auf ihn entfallenden Versicherungsbeiträge sowie den Betrag des Steuerabzugs von der Vergleichssumme einbehalten zu lassen. Würde er dann trotzdem den Vergleich in voller Höhe vollstrecken lassen, so könnte der Arbeitgeber mit Klage aus § 767 ZPO. das ihm vom Arbeitnehmer ausdrücklich zugestandene Recht zur Vornahme der Abzüge geltend machen. Die Vorschrift des § 767 Abs. 2 ZPO. steht in diesem Falle der Klage nicht entgegen, da § 797 Abs. 4 ZPO., der die Anwendbarkeit des § 767 Abs. 2 ausschließt, auch auf Vergleiche anzuwenden ist (vgl. Sydow-Busch ZPO. Anm. 1 zu § 797 und die dort angeführten Reichsgerichtsentscheidungen). Soviel über die bisherigen Erörterungen, die sich an diese Frage bis jetzt geknüpft haben. Nunmehr hat der Reichsfinanzhof in einem auf Ersuchen des Reichsministers der Finanzen erstatteten Gutachten vom 3. Februar 1925 I D 3/24 zu dem gesamten Fragenkomplex Stellung genommen. Der Reichsfinanzhof führt zunächst aus, daß für den Arbeitgeber eine öffentlich-rechtliche Verpflichtung zur Vornahme des Steuerabzuges besteht. Für den Anspruch des Reichsfiskus wird eine gewisse Grundlage bereits durch die Entstehung des Lohnschuldverhältnisses zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer gelegt. Wirksam wird der Anspruch aber erst im Zeitpunkt der Lohnzahlung. Der Steueranspruch des Reiches, der in seiner Höhe das Bestehen des vollen Lohnanspruchs des Arbeitnehmers dem Arbeitgeber gegenüber zur notwendigen Voraussetzung hat, bedeutet seinem Wesen nach nicht, daß die durch das Arbeitsverhältnis begründete volle Lohnforderung des Arbeitnehmers ihrem Umfange nach zugunsten des Steuerfiskus eingeschränkt werde, er beeinflußt vielmehr lediglich die Zahlungsweise. Durch die Vorschriften über den Steuerabzug vom Arbeitslohn wird die Regel, daß der Schuldner den Schuldbetrag unmittelbar an den Gläubiger zu zahlen hat, im Verhältnis zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer zugunsten des Steuerfiskus teilweise durchbrochen, nämlich die regelmäßige unmittelbare Zahlung des Arbeitslohns an den Arbeitnehmer in Höhe des Steuerabzugs durch eine bloß mittelbare Zahlung an ihn ersetzt. Die Zuständigkeit des Gerichtes, bei dem eine Klage des Arbeitnehmers gegen den Arbeitgeber auf Zahlung von Arbeitslohn anzubringen ist, umfaßt ausschließlich den bürgerlichen Rechtsstreit. Die Prüfung und Entscheidung des Gerichts hat sich daher grundsätzlich einzig darauf zu erstrecken, ob der geltend gemachte Lohnanspruch nach Grund und Höhe durch den Inhalt des der Klage zugrunde liegenden Arbeitsverhältnisses gerechtfertigt ist. Wenn das Gericht ohne besondere Anordnung einer bestimmten Zahlungsweise den Arbeitgeber einfach verurteilt, die eingeklagte Lohnsumme an den klagenden Arbeitnehmer zu zahlen, so bedeutet dieser gerichtliche Ausspruch seinem wahren Sinn nach, daß diese Zahlung auf diejenige Art, die den einschlägigen geltenden Vorschriften über die Zahlungsweise entspricht und Rechnung trägt, zu leisten ist. Der Reichsfinanzhof kommt nach diesen Ausführungen zu folgenden Schlüssen:

1. Ein etwaiges ausdrückliches Verlangen des Arbeitnehmers gegenüber dem Arbeitgeber, dieser solle auch den als Steuerabzug anzusprechenden Lohnteil eigens und nur unmittelbar an den Arbeitnehmer selbst auszahlen, ist unbegründet und abzuweisen.

2. Der Arbeitnehmer ist nicht gehindert, den vollen Lohnbetrag, ohne die Steuerabzugsfrage zu berühren, gegen den Arbeitgeber einzuklagen.

3. Der Arbeitgeber ist nicht verpflichtet, gegenüber einer solchen Klage den Einwand zu erheben, der Arbeitnehmer könne statt des vollen Lohnbetrags nur verlangen, daß der Lohnsteuerbetrag an den Reichsfiskus und der Rest an ihn gezahlt werde.

4. Das Gericht hat nicht in dem vom Arbeitnehmer gegen den Arbeitgeber wegen eines Lohnanspruches angestrengten Rechtsstreit das Steuerabzugsrecht des Fiskus von Amts wegen zu berücksichtigen und braucht daher nicht in dem entscheidenden Teile des der Klage stattgebenden Urteils besonders zum Ausdruck zu bringen, daß der auf den Lohn entfallende Steuerbetrag an den Fiskus und nur der Restbetrag an den Arbeitnehmer auszuzahlen sei.

5. Das Gericht hat im Urteil nicht den Betrag der Lohnsteuer ziffernmäßig anzugeben.

6. Das gleiche wie unter 1 bis 5, gilt auch für den gerichtlichen Vergleich, den bei einer Lohnstreitigkeit Arbeitgeber und Arbeitnehmer schließen.

7. Gegenüber beiden ohne ausdrücklichen Vorbehalt ergehenden Vollstreckungstiteln, Urteil und Vergleich über Arbeitslohn, genügt der Schuldner, der Arbeitgeber, seiner Zahlungspflicht vollständig, wenn er dem Arbeitnehmer selbst den den Lohnabzug übersteigenden Betrag auszahlt und wegen des Mehrbetrags den Lohnabzug entrichtet.

Bedarf es, weil der Vollstreckungsschuldner (Arbeitgeber) nach Erlaß des Vollstreckungstitels nicht freiwillig zahlt, der Vollstreckung des Urteils oder Vergleichs gegen ihn, so lassen sich für das Verfahren des Gerichtsvollziehers zwei verschiedene Wege denken:

a) Entweder wird er sich auf die Beitreibung der um den Steuerabzug gekürzten Lohnsumme zu beschränken, und diesen Betrag dem Arbeitnehmer auszuhändigen, dagegen im Hinblick auf die Eigenart und Selbständigkeit des öffentlich-rechtlichen Steueranspruchs dessen Regelung den Beteiligten selbst zu überlassen haben.

b) Oder er hätte die Vollstreckung im vollen Umfang durchzuführen, hätte zu dem Ende den Nachweis der Entrichtung des Steuerabzugs zu erfordern und, wenn ihm dieser Nachweis nicht erbracht wird, die Zwangsvollstreckung auch auf die Beitreibung des Steuerabzugsbetrags auszudehnen und die so beigetriebene Summe, als den abzugspflichtigen Lohnteil, unmittelbar an die Steuerbehörde, das Finanzamt, abzuführen.

Da ein Vollstreckungstitel, der ohne ausdrücklichen Vorbehalt in Gestalt eines gerichtlichen Urteils oder eines Zahlungs- und Vollstreckungsbefehles oder eines gerichtlichen Vergleichs über eine Arbeitslohnsumme ergeht, in seiner Tragweite von den Beteiligten leicht mißverstanden werden kann und zu einer Schädigung des Fiskus in der Weise führt, daß der volle Lohnbetrag unmittelbar an den Arbeitnehmer von dem Arbeitgeber freiwillig bezahlt oder im Zwangsvollstreckungsverfahren vom Gerichtsvollzieher abgeführt wird, empfiehlt der Reichsfinanzhof eine das Prozeßrecht abändernde Gesetzesvorschrift, wonach bei gerichtlicher Geltendmachung einer steuerabzugspflichtigen Arbeitslohnforderung in den entscheidenden Teil eines dem Kläger günstigen Urteils, in einen Zahlungs- oder Vollstreckungsbefehl, sowie in einen gerichtlichen Vergleich ein **ausdrücklicher** Vorbehalt wegen des gebotenen Steuerabzugs aufgenommen werden müsse und außerdem die für den Gerichtsvollzieher geltenden Vorschriften durch Bestimmungen zu ergänzen sind, die seine Rechte und Pflichten bei der Vollstreckung von Arbeitslohnforderungen klar und erschöpfend festlegen.

Welche praktischen Folgen ergeben sich aus der neuen Regelung der Erbschafts- und Schenkungssteuer kinderloser Ehegatten?

Von Rechtsanwalt Dr. Karger, Berlin.

Durch das Erbschaftssteuergesetz 1922 war die Steuerpflicht der Ehegatten wesentlich eingeschränkt worden. Nur der Erwerb der Ehegatten war steuerpflichtig, bei denen der Altersunterschied über 20 Jahre betrug **und zugleich** die Ehe weniger als 5 Jahre bestanden hatte. Das Gesetz vom 10. August 1925 erweiterte die Steuerpflicht, die bis dahin nach dem Entwurf S. 14 nicht oft vorgekommen war. Für den Fall, daß der Erblasser bei seinem Ableben keine Abkömmlinge hinterläßt, wird der Übergang des Vermögens auf den Ehegatten steuerpflichtig. Der Entwurf begründet dies damit, „daß in diesen Fällen das ererbte Vermögen für den überlebenden Ehegatten selbständige, vom Erblasser losgelöste wirtschaftliche Bedeutung hat. Der Kreis der Personen, an die das Vermögen des Erblassers nach dem Tode des überlebenden Ehegatten fällt, gehört nicht mehr zur Familie im engeren Sinne. Es handelt sich also hier auch wirtschaftlich um eine wirkliche Vererbung an den Überlebenden."

Als kinderlose Ehegatten werden nach ausdrücklicher Vorschrift **nicht** jene angesehen, die ein Kind an Kindesstatt angenommen haben, die einem unehelichen Kinde die Stellung eines ehelichen verschafft haben, die ein Kind eingekindschaftet haben. Die Folge hiervon wird eine starke Zunahme der Annahme an Kindes Statt sein, um dadurch dem Ehegatten Steuerfreiheit, dem später Bedachten Steuerermäßigung (Klasse I statt mindestens III!) zu verschaffen. Eigenartig ist die Steuerpflicht beim Vorhandensein von Stiefkindern. Stirbt ein in in zweiter Ehe kinderloser Ehegatte, der aus erster Ehe ein Kind hat, so bleibt der Erwerb für den Ehegatten steuerfrei; stirbt aber jener vollkommen Kinderlose zuerst, so muß Steuer entrichtet werden, da Stiefkinder im Abs. 2 Buchstabe b nicht aufgezählt sind.

Ein Kind oder ein Abkömmling davon muß im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld vorhanden sein. Ist das Kind ohne Hinterlassung von Abkömmlingen gestorben, so tritt die Steuerpflicht wieder ein[1]). Davon gibt es jedoch zugunsten jener eine Ausnahme, die ein Kind im Weltkrieg oder an diesen Folgen verloren haben.

Welche Folgen ergeben sich nun aus dieser gesetzlichen Regelung für die Praxis?[2])

I. Ehegatten können nicht immer vorhersehen, ob bei ihrem Tode noch Kinder und Abkömmlinge leben werden, während ihnen dies zu Lebzeiten bekannt ist. Da für Schenkungen die gleiche Bestimmung gilt wie für letztwillige Zuwendungen, wird es sich daher vielfach empfehlen, zu Lebzeiten der Kinder Schenkungen zu machen. Der Ehemann, der die Nutzungen auch über die Dauer der Ehe hinaus behalten will, kann dies dadurch erreichen, daß er sich die Nutzungen der Schenkung ausdrücklich vorbehält.

II. In jenen Fällen, in denen die Ehegatten zurzeit noch kinderlos verheiratet sind, wird es nicht richtig sein, die Schenkung alsbald vorzunehmen; richtiger dürfte es sein, die Schenkung von der aufschiebenden Bedingung, daß Kinder geboren werden oder von einer Zeitbefristung abhängig

[1]) Wenn die Ehefrau zur Zeit der Zuwendung schwanger ist und ein lebensfähiges Kind später zur Welt bringt, fällt ebenfalls die Steuerpflicht fort.

[2]) Auszug aus der in Kürze erscheinenden Anleitung des Verfassers zur praktischen Gestaltung freiwilliger Zuwendungen zu Lebzeiten und von Todeswegen. 3. Aufl. von „Mein Vermögen und das Erbschaftssteuergesetz", Industrieverlag Spaeth & Linde.

zu machen und nicht früher die Schenkung wirtschaftlich zu erfüllen. Eine Aushändigung oder Überschreibung des Geschenkes darf in diesem Falle nicht vorzeitig erfolgen; denn der Reichsfinanzhof legt das Hauptgewicht nicht darauf, ob die Schenkung zivilrechtlich gültig und erfüllt ist, sondern ob der Beschenkte wirtschaftlich wie ein Eigentümer darüber verfügen kann. So genügt die Auflassung eines Grundstückes auch ohne Besitzübertragung zur Entstehung der Steuerschuld, so der Vermerk in den Hauptbüchern, die Errichtung eines Kontos (vgl. RFH. 9, 276; 10, 240; 16, 144), nicht aber die Hinterlegung von Zinsscheinen zugunsten eines Dritten bei der Bank (RFH. StuW. 1922, 263).

III. Wenn Vermögen, das leibliche Eltern, Großeltern den Abkömmlingen durch Schenkung zugewandt hatten, diesen Personen zurückfällt, besteht für den Rückfall nach § 21 Ziff. 12 Steuerfreiheit. Eigenartigerweise fehlt eine entsprechende Bestimmung für den Rückfall an den Ehegatten. Trotzdem kann man das gleiche Ergebnis erzielen, indem man sich bei der Schenkung ausbedingt, daß das Geschenk für den Fall, daß der Beschenkte früher als der Geber verstirbt, an diesen zurückfallen soll. Denn nach § 45 ist die Steuer zu erstatten, soweit ein Geschenk wegen eines Rückforderungsrechts herausgegeben werden mußte.

IV. Eine Steuerersparnis kann es auch bedeuten, wenn kinderlose Ehegatten die allgemeine Gütergemeinschaft einführen. Bereits nach dem EStG. 1919 wurde lebhaft erörtert (Breit RStRdsch. I 78; Mitte § 40, 10; Rombach, Recht 1920, 166), ob hierin eine Steuerumgehung liegen könne. In der Regel weiß beim Abschluß des Ehevertrages keiner der beiden Ehegatten, wer zuerst versterben wird. Es kann dies ebensogut der reichere wie der ärmere sein; ebensowenig wissen beide, ob sich das Vermögen im alten Verhältnis vermehren wird oder nicht der bis dahin weniger begüterte Ehegatte größere Gewinnmöglichkeiten hat. Wenn dagegen die allgemeine Gütergemeinschaft nur ein Deckmantel sein soll, um dem ärmeren Ehegatten größere Beträge zu übertragen, wenn von vornherein nicht beabsichtigt ist, alle Folgen aus der Vereinbarung für die Dauer zu ziehen, wird man dem Reichsgesetz zustimmen müssen, daß eine Steuerumgehung vorliegt (RG. 87, 301 — vgl. auch Recht 1908 Nr. 2549, 1909 Nr. 90). Auf einen ähnlichen Standpunkt stellt sich auch der Reichsfinanzhof in seinem Erlaß vom 9. 9. 1920, der zur Annahme einer Steuerpflicht verlangt, daß die Ehegatten sich bewußt sein müssen, daß einer von ihnen bereichert werden soll.

V. Eine vom Zufall des früheren Todes abhängige weitere Vergünstigung kann darin liegen, daß der Ehemann auf die Nutznießung verzichtet, die Ehegatten Gütertrennung vereinbaren. In diesem Fall wächst der Überschuß an Ertrag der Frau an, die Frau braucht bei Rückfall nicht von ihrem eigenen Vermögen Steuer zu entrichten.

VI. Die allgemeine Steuerpflicht kinderloser Ehegatten hindert nicht die Anwendung der besonderen Steuerbefreiungsvorschriften (für die Zuwendung von Hausrat ohne Beschränkung der Höhe, von Kunstgegenständen unter der Voraussetzung, daß der einzelne Gegenstand keinen Anschaffungswert von mehr als 10 000 Reichsmark, zusammengehörige Gegenstände von mehr als 100 000 Reichsmark hatten. — Werke der lebenden oder in den letzten 15 Jahren verstorbenen deutschen Künstler sind ohne Wertgrenze nach oben steuerfrei —).

Bei einer Zuwendung von Todes wegen ist zu beachten: Erbt der Ehegatte mit anderen Personen, so fällt ihm stets der Hausrat als Vermächtnis steuerfrei zu (§ 1932 BGB.). An den Kunstgegenständen ist er nur in gleichem Maße wie an dem anderen Nachlaß beteiligt. Nur in dieser Höhe genießt er Steuerfreiheit. Es wird sich infolgedessen oft empfehlen, die Gesamtheit der Kunstgegenstände dem Ehegatten als Vermächtnis auszusetzen.

VII. Von diesen aus besonderen Gründen des Erbschaftssteuergesetzes steuerfreien Zuwendungen sind jene zu unterscheiden, die nachträgliche Entlohnungen darstellen. Diese sind ihrer Natur nach keine Freigebigkeit. Infolgedessen kommt keine Erbschaftssteuer in Frage, wenn der Ehegatte etwas mit Rücksicht auf seine Tätigkeit für den anderen Ehegatten oder für die Hingabe seines Vermögens erhält (RG. 72, 188; 74, 139; RFH. DVR. 1921, 82; II A 1082/24). Bei derartigen Zuwendungen kommt alles auf den Grund an. Es erleichtert dessen Feststellung dem Beschenkten wesentlich seine Stellung gegenüber den Steuerbehörden.

VIII. Erst nach Beachtung aller einschlägigen Bestimmungen (man bedenke, daß auch eine Zuwendung für die unentgeltliche Pflege des Erblassers in Erwartung einer letztwilligen Zuwendung steuerfrei ist, wenn sie als allgemeines Entgelt anzusehen ist — § 21 Ziff 11[1]), kommt für den Rest der Zuwendung an den Ehegatten die Steuerpflicht in der niedrigsten Steuerklasse in Betracht. Dadurch, daß der Ehegatte nur beschränkte Rechte am Nachlaß erhält, kann die Steuer herabgesetzt werden, so etwa, wenn nur der Nießbrauch zugewendet wird. Die Erfahrungen der Inflationszeit sollten aber eine Lehre sein, nicht aus steuerlichen Gründen die Zukunft des überlebenden Ehegatten zu gefährden.

IX. Nur eine Bindung des überlebenden Ehegatten erscheint zweckdienlich. Der zuerst versterbende wird wünschen, daß ein Teil des Nachlasses seiner Familie nach dem Tode des überlebenden zufallen soll. Erfolgt diese Zuwendung auf Grund eines Testamentes des überlebenden, so muß die Versteuerung in einer höheren Steuerklasse eintreten. Was z. B. der Bruder oder Vater des Verstorbenen erhält, muß in Steuerklasse IV statt in III versteuert werden. Ist aber der Ehegatte nur Vorerbe geworden, so kann später der Bruder als Nacherbe nach § 7 beantragen, daß der Versteuerung sein Verhältnis zum Erblasser zugrunde zu legen ist. Das gleiche gilt für Nachvermächtnisse. Diese werden hinsichtlich der Schmuckgegenstände und Sammlungen oft am Platze sein.

X. Die gleiche Vergünstigung wie durch Vor- und Nacherbschaft kann ohne die darin liegende Beschränkung für den Vorerben zu Lebzeiten durch die Errichtung eines gemeinschaftlichen Testamentes erzielt werden, das den Überlebenden an einem weiteren Testament hindert. Nach § 9 III werden auch in diesem Falle die mit dem erstverstorbenen Ehegatten näher verwandten Erben und Vermächtnisnehmer als seine Erben angesehen.

XI. Steuervergünstigung genießt unter den Vorerbschaften nur die, die zu Lebzeiten des Vorerben endet. In diesem Fall ist dem Nacherben die vom Vorerben entrichtete Steuer abzüglich desjenigen Steuerbetrages auf die zweite Steuer anzurechnen, welcher der tatsächlichen Bereicherung des Vorerben entspricht. Sind mehrere Nacherben bestellt, kann es vorkommen, daß der Nacherbe gar keine Steuer zu entrichten hat. Darum vergesse man im Testament nicht die Bestimmung, daß mit der Wiederverheiratung des überlebenden seine Vorerbschaft endet, nur ein Vermächtnis bestehen bleibt!

---

[1]) Wird der überlebende Ehegatte als Testamentsvollstrecker eingesetzt, so ist die Vergütung hierfür steuerfrei. Naturgemäß kann diese Vergütung nicht so weit gehen, daß sie den gesamten Ertrag des Nachlasses erfaßt. Hierin läge die Einsetzung eines Vorerben oder Nießbrauchers (KGJ 11, 249; J.-D.-Not.-V. 1997, 101 ff.).

Die steuerliche Behandlung der Reisespesen und Aufwandsentschädigungen im neuen Einkommensteuergesetz.

Von Dr. Zergiebel, Dortmund.

Sowohl für die Bezieher von Aufwandsentschädigungen aller Art, wie für Betriebe, die sie zahlen, ist die Frage, ob und gegebenenfalls inwieweit diese Leistungen der Einkommensteuer unterliegen, von nicht geringem Interesse. In der Praxis ist es dabei häufig zu Meinungsverschiedenheiten mit den Finanzämtern über die Heranziehung von Reisespesen und anderen Aufwandsentschädigungen zum Steuerabzug gekommen. Derartige Streitigkeiten konnten umso leichter entstehen, als bekanntlich die Gesetzgebung und die Auffassung des Reichsfinanzministeriums über diesen Punkt wiederholt gewechselt haben. Es sei deshalb gleichzeitig ein Überblick über die Entwicklung in den letzten Jahren gegeben.

Das alte Reichseinkommensteuergesetz enthielt in seinem § 34 Abs. 3 die Bestimmung, daß die Aufwandsentschädigungen, die den in Privatdiensten stehenden Personen gewährt werden, dann nicht zur Reichseinkommensteuer heranzuziehen seien, wenn sie nach ausdrücklicher Vereinbarung zur Bestreitung des durch den Dienst oder Auftrag veranlaßten Aufwandes gewährt würden, jedoch nur insoweit, als ihr Betrag den erforderlichen Aufwand nicht überstieg. Unter der Geltung dieser Vorschrift waren Streitigkeiten mit den Finanzämtern verhältnismäßig selten. Denn da man davon ausgehen konnte, daß im allgemeinen die Entschädigungen die tatsächlichen Aufwendungen nicht übersteigen würden, ergab sich als Regel, daß Aufwandsentschädigungen zur Einkommensteuer nicht heranzuziehen seien. Bei Reisespesen, auch in Form von Vertrauensspesen, hat daher auch niemand daran gedacht, sie dem Steuerabzug zu unterwerfen. Selbst die den Angestellten in gehobener Stellung in periodischen Pauschalbeträgen gewährten Aufwandsentschädigungen sind von den Finanzämtern selten beanstandet worden, obwohl es hier gegebenenfalls nicht leicht gewesen wäre, nachzuweisen, daß diese Beträge durch den erforderlichen Aufwand tatsächlich aufgezehrt wurden.

Diese Rechtslage änderte grundlegend Art. I § 16 Abs. 2 Ziffer 1 der Zweiten Steuernotverordnung, der ausdrücklich die gemäß § 34 Abs. 3 des alten Einkommensteuergesetzes freigelassenen Aufwandsentschädigungen dem Arbeitslohn hinzurechnete. Dazu erschien ein amtliches Merkblatt, das unverständlicherweise sogar die einwandfrei nachgewiesenen baren Reiseauslagen dem Steuerabzug unterwerfen wollte. Es konnte danach selbst von der Liquidation für den verauslagten Preis der Fahrkarte, der Hotelrechnung usw. „Einkommen"-Steuer erhoben werden. Und diese Möglichkeit wurde zu Anfang des Jahres 1924 von manchen „schneidigen" Finanzämtern ausgiebig benutzt. Eine steuerliche Berücksichtigung sämtlicher Aufwendungen war damit nur in dem umständlichen Verfahren eines Antrages auf Erhöhung des steuerfreien Lohnbetrages gegeben. Dadurch konnte für alle Personen mit etwas häufigerer Reisetätigkeit natürlich kein annähernd genügender Ausgleich geschaffen werden. Die Folge war eine weitere Belastung der Betriebe, die bei solchen mit einem verhältnismäßig großen Stab von Reisenden nicht gering war, denn praktisch blieb der geforderte Steuerabzug in den meisten Fällen natürlich doch auf der Firma hängen. Bei den mit dem Gehalt periodisch gewährten Aufwandsentschädigungen traf es allerdings in erster Linie die Bezieher. Auf diese Aufwandsentschädigungen hatte es ja auch die Neuregelung in der Zweiten Steuernotverordnung besonders abgesehen.

Die sofort einsetzende Gegenströmung hatte den Erfolg, daß Anfang Februar 1924 ein Erlaß des Reichsfinanzministers erschien, der wenigstens die unhaltbaren Bestimmungen des Merkblattes hinsichtlich der Reisespesen milderte. Dieser Erlaß bildete bis jetzt, d. h. bis zum Inkrafttreten des neuen Einkommensteuergesetzes, die Grundlage für die steuerliche Behandlung von Spesen und ähnlichen Entschädigungen. Der Erlaß bestimmte zwar, daß bare Auslagen dann nicht der Steuer unterworfen werden sollten, wenn sie dem Arbeitgeber im einzelnen nachgewiesen oder dem Arbeitnehmer nur in einer solchen Höhe vergütet würden, daß die Vergütung unzweifelhaft nur zur Deckung barer Auslagen ausreichen könne, enthielt jedoch andererseits auch die Bestimmung, daß Pauschvergütungen für Reisespesen, insbesondere sogenannte Vertrauensspesen, unbedingt steuerpflichtig seien und höchstens im Wege der Erhöhung des steuerfreien Lohnbetrages Berücksichtigung finden könnten. Für periodisch gezahlte Aufwandsentschädigungen galt die letztere Bestimmung, wie oben angedeutet, natürlich erst recht. Der Erlaß hat immerhin die Schwierigkeiten mit den Finanzämtern hinsichtlich der steuerlichen Behandlung reiner Reisespesen im allgemeinen beseitigt.

Das neue Einkommensteuergesetz stellt nunmehr in seinem § 36 Abs. 2 Ziffer 2 die ursprüngliche Bestimmung des § 34 Abs. 3 des alten Einkommensteuergesetzes im wesentlichen wieder her. Die Bestimmung lautet:

„Zum Arbeitslohn gehören nicht Entschädigungen, die den im privaten Dienst angestellten Personen nach ausdrücklicher Vereinbarung zur Bestreitung des durch den Dienst veranlaßten Aufwandes gezahlt werden, wenn sie nur in Höhe des nachgewiesenen Dienstaufwandes gewährt werden oder die tatsächlichen Aufwendungen offenbar nicht übersteigen."

Da das neue Einkommensteuergesetz Anwendung auf die Veranlagung für das Kalenderjahr 1925 findet, ist mithin diese Bestimmung sofort in Kraft getreten. Sie ist deswegen erfreulich, weil das Gesetz den unmöglichen Standpunkt der Zweiten Steuernotverordnung wieder verlassen hat. Gleichzeitig bildet die Bestimmung insofern eine Verbesserung auch des vorher zitierten finanzministeriellen Erlasses, als nun eine Ausnahme für Vertrauensspesen gegenüber der Regel — die im Erlaß ja fast ebenso lautet wie im neuen Gesetz — nicht mehr besteht. Allerdings bedeutet die Bestimmung doch noch eine gewisse Verschärfung gegenüber der Rechtslage nach dem alten Einkommensteuergesetz insofern, als verlangt wird, daß die Entschädigung den erforderlichen Aufwand „offenbar" — das Wort fehlte im alten Einkommensteuergesetz — nicht übersteigt oder daß der Aufwand im einzelnen nachgewiesen wird. Diese Verschärfung wirkt sich insbesondere auf die periodisch mit dem Gehalt gewährten Aufwandsentschädigungen aus. War es bis jetzt steuerlich so gut wie zwecklos, vom Gehalt besondere Aufwandsentschädigungen abzutrennen, so empfehlen sich nach der neuen Rechtslage derartige Aufwandsentschädigungen — selbstverständlich im Rahmen des tatsächlichen Aufwandes — wieder. Hierüber unten noch ein Wort.

Leider ist nun hinsichtlich der Reisespesen ein kürzlich erschienener Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 18. Aug. 1925 — III e 4900 — geeignet, neue Schwierigkeiten heraufzubeschwören. Der Erlaß stellt nämlich Richtlinien über die steuerliche Behandlung der Entschädigungen für auswärtige Verpflegung und Übernachtung, insbesondere für die als Reisende tätigen Handlungsgehilfen auf. Er bestimmt, daß Spesen ohne weiteres dann steuerfrei bleiben sollen, wenn sie den den Reichsbeamten gewährten Tage- und Übernachtungsgeldern entsprechen. Dies soll den

Finanzämtern die steuerliche Behandlung der Reisespesen erleichtern, bringt aber die Gefahr mit sich, daß wieder übereifrige Finanzämter in vielen Fällen, in denen höhere Reisespesen vorliegen, Nachforschungen anstellen. Höhere Reisespesen müssen aber bei der Industrie und im Handel schon deshalb sehr oft vorliegen, weil der Reisende nicht wie der Beamte nur Aufwendungen für seine eigene Person, sondern im geschäftlichen Interesse höhere Ausgaben zu machen hat.

Gegenüber etwaigen Beanstandungen durch die Finanzämter muß daher mit allem Nachdruck darauf hingewiesen werden, daß diese Sätze nur unverbindliche Richtlinien darstellen. Der Erlaß sagt dazu selbst: „Werden höhere Sätze gewährt, so dürfen die höheren Sätze nur unter den besonderen Voraussetzungen des § 36 Abs. 2 Nr. 2 steuerfrei bleiben."

Diese Voraussetzungen seien nachstehend nochmals zusammengefaßt:

Aufwandsentschädigungen und Spesen aller Art, auch Vertrauensspesen, bleiben dann unbedingt steuerfrei,

a) wenn die Höhe des Aufwandes im einzelnen nachgewiesen wird,
b) oder wenn sie die tatsächlichen Aufwendungen offenbar nicht übersteigen.

Die Bestimmung zu b erfordert die Auslegung, daß das Finanzamt diese Voraussetzung als „offenbar" gegeben annehmen muß, wenn die gewährte Entschädigung den in dem betreffenden Gewerbezweig üblichen Sätzen entspricht. Bei Reisespesen wird im allgemeinen der Nachweis dessen, was üblich ist, nicht so schwer fallen. Schwieriger wäre er allerdings im Streitfall bei den periodisch gezahlten Aufwandsentschädigungen. Hier könnte evtl. auch ein Gutachten der Handelskammer herangezogen werden.

Jedenfalls wird man mit diesen Grundsätzen gegenüber einem etwaigen rigorosen Vorgehen einzelner Finanzämter unbedingt durchkommen.

Es versteht sich natürlich, was abschließend bemerkt sei, daß besondere Aufwendungen steuerlich nur in einer der beiden möglichen Arten berücksichtigt werden können, also entweder durch Freilassung der gewährten Entschädigungen von der Steuer oder durch Erwirkung eines höheren steuerfreien Gehaltsbetrages. Der erstgenannte Weg ist jedoch der, der praktisch heute allein in Frage kommt.

Bilanzerrichtung auf Grund der neuen Steuergesetze.

Von Dr. Paul Gerstner, Direktor der Deutschen Revisions-Gesellschafts-Treuhand-Aktien-Gesellschaft, Berlin*).

Die Umstellung der Buchführung auf wertbeständige Währung und die Errichtung der Goldbilanzen sind wohl durchweg abgeschlossen. Die ersten Goldmark- bzw. Reichsmarkabschlüsse stellen den Bilanz- und Steuerpflichtigen vor neue wichtige Fragen, weil dabei erstmals die Wechselbeziehungen auf Grund der neuen Steuer- und Aufwertungsgesetze zu beachten sind. Mit der Goldmarkeröffnungs- und Handelsbilanz hat der zur Bilanzlegung Verpflichtete nicht nur eine Grundlage geschaffen für die Eröffnung einer neuen Wirtschaftsperiode auf wertbeständiger Währung, sondern gleichzeitig auch für die zum selben Zeitpunkt vorgeschriebene Steuereröffnungsbilanz. Vielfach sind Kaufleute und Industrielle sowie Gewerbetreibende bestrebt gewesen, zwischen diesen beiden Bilanzen möglichste Übereinstimmung zu schaffen. Soweit dies aus Gründen wirtschaftlicher Natur nicht möglich war, war es auf jeden Fall zweckmäßig, die Abweichungen zwischen beiden Bilanzen festzuhalten.

Die neuen Steuer- und Aufwertungsgesetze kommen sicher für viele Bilanz- und Steuerpflichtige zu spät, soweit dieselben für das erste Geschäftsjahr nach der Goldmarkeröffnungsbilanz schon eine Bilanz aufgestellt haben. Wenn die Beachtung der neuen Bestimmungen für diese Gruppe von Bilanz- und Steuerpflichtigen auch bilanztechnisch nicht mehr von wesentlicher Bedeutung sein mag, so dürften doch die neuen Steuergrundsätze für die auf der Grundlage der ersten Jahresbilanz auf wertbeständiger Währung abzugebende Steuererklärung ebenfalls wichtig sein. Für alle übrigen Bilanz- und Steuerpflichtigen ist es dringend notwendig, sich raschmöglichst, sobald die erforderlichen Ausführungsbestimmungen und Kommentare vorliegen, über die neuen gesetzlichen Bestimmungen zu informieren; es sei mir daher gestattet, nachstehend das Wesentliche derselben hier kurz wiederzugeben:

Zuvor sei auf die Tatsache hingewiesen, daß mehr denn je in den neuen Gesetzen, wie auch aus den Verhandlungen im Reichstag hervorgeht, kaufmännische Bilanzen und die ihnen zugrunde liegende Buchhaltung steuerrechtliche Beweismittel darstellen, denn das Buchprüfungsrecht der Finanzbehörden ist nicht nur rechtlich, sondern vor allen Dingen praktisch wesentlich erweitert und verstärkt worden. Hierfür zeugt insbesondere die Bestimmung, daß Großbetriebe innerhalb 3 Jahren mindestens einmal einer Buchprufung zu unterziehen sind. Aber hierauf sollte es der ordentliche Kaufmann nicht erst ankommen lassen, sondern er sollte sich stets bewußt sein, daß ordnungsgemäß aufgestellte Bilanzen in erster Linie nicht für die Finanzbehörden, sondern für ihn selbst ein wertvolles Beweismittel darstellen.

Hieran schließt sich die oft angeschnittene Frage, inwieweit sich Handels- und Steuerbilanz decken müssen. Die Frage kann auch so gestellt werden: Besteht für den Kaufmann eine Notwendigkeit, neben seiner Handelsbilanz für Steuerzwecke eine gesonderte Steuerbilanz aufzustellen? Die Antwort auf diese Frage muß lauten, und dies kommt auch in den neuen Bestimmungen deutlich zum Ausdruck, daß Grundlage für jede Steuererklärung des Steuer- und Bilanzpflichtigen ist und bleibt seine nach den Bestimmungen des Handelsgesetzbuchs aufgestellte Handelsbilanz. Eine Verpflichtung, neben dieser Handelsbilanz dem zuständigen Finanzamt eine gesonderte Steuerbilanz aufzustellen, besteht keineswegs. Etwas anderes ist es, ob es dem Steuerpflichtigen zweckmäßig erscheint, zur näheren Erläuterung und zwecks besserer Übersicht der Abweichungen der Handelsbilanz von Steuervorschriften, eine solche Steuerbilanz aufzustellen. Die Bezeichnung „Steuerbilanz" kann irreführend sein. Gemeint ist stets nur die Steuererklärung und deren Erläuterung. Man sollte besser eigentlich diese, zwar heute allgemein übliche, Bezeichnung nicht anwenden, denn sie führt in vielen kaufmännischen Kreisen zu der absolut falschen Auffassung, daß die Steuervorschriften gewissermaßen eine Korrektur schon in der Handelsbilanz verlangen. Hierdurch wird aus Irrtum die wirtschaftliche Bedeutung und der Zweck der Handelsbilanz evtl. zu ungunsten des Unternehmens beeinflußt. Um hier völlige Klarheit zu gewinnen, muß man sich bewußt bleiben, daß für die Aufstellung der Handelsbilanz nur kaufmännische Grundsätze und wirtschaftliche Voraussetzungen maßgebend sein können, während es durchaus seine Berechtigung hat, daß sowohl für die Zwecke der Erfassung der Vermögensteuer als auch der Ein-

*) Von dem Verfasser und Rechtsanwalt Dr. Koppe erscheint in Kürze eine Schrift: „Bilanz-Errichtung und Buchführung auf Grund der neuen Steuer- und Aufwertungsgesetze". Verlag Spaeth & Linde, Berlin.)

kommen- und Körperschaftssteuer in den neuen Steuergesetzen Bestimmungen getroffen sind, die eine Behandlung einzelner Posten der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung abweichend von der kaufmännischen Auffassung verlangen. Es sei an einem Beispiel erläutert. Angenommen, die Maschinen einer Fabrik stehen mit 100 000 Mark zu Buch. Die Firma schreibt in der Handelsbilanz 20 Prozent vom ursprünglichen Anschaffungswert von 200 000 M. ab = 40 000 M. Das zuständige Finanzamt erkennt als steuerlich zulässig nur 10 Prozent vom ursprünglichen Anschaffungswert = 20 000 M. an. Sofern es dem Steuerpflichtigen nicht gelingt, und das sollte er stets versuchen, die zuständige Finanzbehörde davon zu überzeugen, daß in diesem Fall 20 Prozent Abschreibung vom Anschaffungswert das Gegebene sind, bleibt ihm nichts anderes übrig, als die Differenz von 20 000 M. dem errechneten Bilanzgewinn laut Handelsbilanz hinzuzuzählen. Eine Änderung seiner Handelsbilanz braucht er deshalb noch lange nicht vorzunehmen. Auch eine gesonderte Bilanz aufzustellen, ist keineswegs erforderlich; ein bezüglicher Hinweis in der abzugebenden Steuererklärung genügt für das Finanzamt vollkommen. Zweckmäßig ist es allerdings, wenn in dem, leider in vielen Unternehmungen nicht vorhandenen, laufend geführten Inventar, z. B. zum Maschinenkonto evtl. mit roter Tinte oder in besonderer Rubrik Jahr für Jahr diese Abweichungen zwischen Buchwert und Abschreibungen laut Handelsbilanz bzw. laut Steuererklärung deutlich gekennzeichnet werden, damit im kommenden Jahre einerseits die Steuererklärung ohne Schwierigkeit aufgestellt und bei einer Nachprüfung durch das Finanzamt die Abweichungen jederzeit ordnungsgemäß nachgewiesen werden können.

Im einzelnen ist zu beachten, daß sowohl das Reichsbewertungsgesetz als auch das Einkommensteuergesetz und das Körperschaftssteuergesetz gegenüber den bisherigen, steuergesetzlichen Bestimmungen wesentlich klarere Bestimmungen bringen, die, wenn auch nicht in allen Punkten, die Zustimmung der Handelskreise finden dürften, da sie aus fiskalischen Gründen und insbesondere aus Gründen gleichmäßiger Erfassung aller Steuerpflichtigen notwendig sind, letzten Endes aber doch dem Bilanz- und Steuerpflichtigen sowohl begrifflich als auch tatsächlich eine gute Anweisung für die auf Grund der Handelsbilanz abzugebende Steuererklärung geben. Für die Bewertung der Gegenstände des Betriebsvermögens gelten nach § 31 des Bewertungsgesetzes nach wie vor die Vorschriften der Reichsabgabenordnung, insbesondere § 137 Absatz 1, § 138, über die Zugrundelegung des gemeinen Wertes, während § 139 Absatz 2 der RAO. keine Anwendung findet. Von Bedeutung ist der 2. Absatz dieses § 31, der bestimmt, daß dem Gesichtspunkte der Gesamtbewertung gemäß der RAO. bei der Ermittelung des Gemeinwertes der einzelnen Gegenstände in der Weise Rechnung zu tragen ist, daß diese mit dem Wert angesetzt werden können, den sie unter der Voraussetzung der Fortführung des Betriebes für den Betrieb haben. Damit ist ein sehr wichtiger kaufmännischer und privatwirtschaftlicher Grundsatz anerkannt, der noch mehr zum Ausdruck kommt in § 19 des Einkommensteuergesetzes, der seiner grundsätzlichen Bedeutung wegen hier wörtlich wiedergegeben sei:

„(1) Für die einzelnen dem Betrieb gewidmeten Gegenstände ist für den Schluß des Steuerabschnitts (§ 12 Abs. 1, § 13) der gemeine Wert zugrunde zu legen. Bei der Ermittelung des gemeinen Werts von Gegenständen, die nicht zum Verkauf bestimmt sind, ist nicht der bei der Veräußerung jedes Gegenstandes im einzelnen erzielbare Preis zu ermitteln, vielmehr ist davon auszugehen, daß der Gegenstand auch fernerhin der Fortführung des Betriebes dient, dem er zur Zeit der Bewertung angehört.

(2) An Stelle des gemeinen Wertes kann der Steuerpflichtige den Anschaffungs- oder Herstellungspreis unter Abzug der nach § 16 Abs. 2 bis 4 zulässigen Absetzungen für Abnutzung und Substanzverringerung einsetzen. Ist ein Anschaffungs- oder Herstellungspreis nicht gegeben, so gilt als solcher der Betrag, der für den Gegenstand im Zeitpunkt seines Erwerbes durch den Steuerpflichtigen unter gemeingewöhnlichen Verhältnissen hätte aufgewendet werden müssen.

(3) Werden einem Betriebe Gegenstände gewidmet, die dem Steuerpflichtigen schon vorher gehört haben, so dürfen sie mit keinem höheren als dem gemeinen Wert im Zeitpunkt der Widmung angesetzt werden. Ist bei einem Steuerpflichtigen ein Steuerabschnitt, für den eine Gewinnermittlung nach § 12 Abs. 1, § 13 vorzunehmen war, nicht vorangegangen, so dürfen unbeschadet der Vorschrift des Satzes 1 für den Beginn des Steuerabschnitts die dem Betriebe gewidmeten Gegenstände mit keinem höheren als dem Anschaffungs- oder Herstellungspreis angesetzt werden."

Es wird in den vorstehenden Bestimmungen endlich dem bilanz- und steuerpflichtigen Kaufmann das Recht zuerkannt, an Stelle des gemeinen Wertes den Anschaffungs- oder Herstellungspreis einzusetzen, unter Berücksichtigung von Absetzungen für Abnutzungen und Substanzverringerungen, und es wird klar erläutert, was an Stelle eines etwa nicht vorhandenen Anschaffungs- oder Herstellungspreises unter gemeingewöhnlichen Verhältnissen eingesetzt werden muß. Da vielfach für Gegenstände des kaufmännischen Betriebsvermögens ein gemeiner Wert nicht ermittelt werden kann, so ist mit dieser Bestimmung endlich dem privatwirtschaftlichen Grundsatz, wie er in den Bewertungsvorschriften des Aktienrechts schon seit Jahrzehnten festgelegt ist, daß als Höchstwert von Betriebsgegenständen der Anschaffungs- und Herstellungspreis in Betracht kommt, auch in den Steuergesetzen Eingang verschafft worden.*)

Es ist fernerhin in diesem Zusammenhange von Bedeutung, daß die Bewertungs- und Bilanzvorschrift des Einkommensteuergesetzes nach § 13 des Körperschaftssteuergesetzes auch für Körperschaftssteuerpflichtige sinngemäß Anwendung findet. Es ist also in Zukunft, abgesehen von einigen Sonderbestimmungen im KStG. insbesondere hinsichtlich der Bewertungsvorschriften, grundsätzlich kein Unterschied mehr. Einen breiten Raum nehmen im EStG. insbesondere die Erläuterungen der Werbungskosten ein, wenn auch grundsätzlich in § 13 des EStG. für die Ermittelung des Gewinnes die Vorschriften des Handelsgesetzbuches anerkannt sind, so gibt doch das Einkommensteuergesetz in § 12 eine ausgezeichnete Definition des Gewinnbegriffs. Danach ist der Gewinn „der Überschuß der Einnahmen über die Ausgaben, zuzüglich des Mehrwertes oder abzüglich des Minderwertes der Erzeugnisse, Waren und Vorräte des Betriebes, der dem Betrieb dienenden Gebäude nebst Zubehör sowie des beweglichen Anlagekapitals beim Abschluß des Steuerabschnitts gegenüber dem Stand am Schluß des vorangegangenen Steuerabschnitts. Einnahme aus der Veräußerung von Grund und Boden, der zum Anlagekapital gehört, bleibt außer Betracht." Hierbei werden in den Gewinn auch Entgelte aus einmaligen Veräußerungsgeschäften nach kaufmännischen Grundsätzen miteingerechnet.

*) Vom Verfasser in seinem Werk „Bilanz-Analyse", ein Führer durch veröffentlichte Bilanzen, schon in der ersten Auflage 1912 für alle privatwirtschaftlichen Unternehmungen aufs energischste gefordert.

Es wird im einzelnen erläutert, was das Einkommensteuergesetz als *Ausgaben* anerkennt, insbesondere was unter *Werbungskosten* in diesem Sinne zu verstehen ist. Auch die abzugsfähigen *Sonderleistungen* werden im einzelnen aufgeführt (§ 15/18 EStG.). Die abzugsfähigen Sonderleistungen für Körperschaften erweitern sich nach § 14 im Sinne der Steuerfreiheit für Beträge, die seitens der Körperschaften zu gemeinnützigen oder mildtätigen und Wohlfahrtszwecken verwandt werden und hinsichtlich Vergütungen, die an Mitglieder des Vorstandes, die nicht lediglich zur Überwachung oder Beaufsichtigung der Geschäftsführung bestellt sind, oder an Angestellte und Arbeiter für ihre Tätigkeit gewährt werden, soweit sie nicht schon als Werbungskosten (§ 16 EStG.) abzugsfähig sind. In § 18 EStG. und in § 17 KStG. ist aufgeführt, was bei der *Ermittelung des Einkommens nicht abgezogen* werden darf, so insbesondere dürfen *nicht abgezogen* werden:

1. Aufwendungen zur Verbesserung und Vermehrung des Vermögens, zur Geschäftsbegründung und -erweiterung, zu Kapitalanlagen, zur Schuldentilgung und Ersatzbeschaffungen, soweit sie über den Rahmen von Werbungskosten hinausgehen;

2. bei Einzelinhabern die zur Bestreitung des Haushalts des Steuerpflichtigen und zum Unterhalt seiner Familienangehörigen angewendeten Beträge;

3. die von den Steuerpflichtigen entrichteten Einkommensteuern und Gewerbesteuern, sowie sonstige Personalsteuern, sowie Rücklagen hierfür;

4. Zinsen für das in den land- und forstwirtschaftlichen oder gewerblichen Betrieben angelegte eigene Vermögen des Steuerpflichtigen;

5. bei Körperschaften Aufwendungen für die Erfüllung der durch die Stiftung, Satzung oder sonstigen Verfassung vorgeschriebenen Zwecke des Steuerpflichtigen;

6. Vergütungen jeder Art, die von Erwerbsgesellschaften an die zur Überwachung ihrer Geschäftsführung verfassungsgemäß bestellten Personen (Mitglieder des Aufsichtsrats, des Grubenvorstandes, des Gewerkschaftsrats, des Verwaltungsrats usw.) gewährt werden, auch soweit es sich um Werbungskosten (§ 16 des EStG.) handelt. Der Reichsminister der Finanzen bestimmt mit Zustimmung des Reichsrats, welche Leistungen als Vergütungen im Sinne dieser Vorschrift anzusehen sind."

Es dürfte zu weit führen, alle einzelnen Bestimmungen hier wiederzugeben; hierzu ist an anderer Stelle Gelegenheit geboten. Zusammenfassend sei jedoch darauf hingewiesen, daß neben der Beachtung der neuen gesetzlichen Steuervorschriften, insbesondere auch der Aufwertungsvorschriften, jeder Bilanz- und Steuerpflichtige gerade bei der *Aufstellung seiner ersten Jahresbilanz* auf wertbeständiger Basis sich darüber klar sein muß, daß er sowohl seiner Handelsbilanz als auch der auf dieser Grundlage abzugebenden Steuererklärung das größte Interesse entgegenbringen muß, denn *mit seiner ersten Bilanz und ersten Steuererklärung legt er sich hinsichtlich seiner Geschäftspolitik und deren Abweichung von Steuerbewertungsun dsonstigen Vorschriften für die zukünftigen Jahre fest.*

Es empfiehlt sich daher, gerade bei dieser erstmaligen Bilanzaufstellung und Steuererklärung sich eingehend vorher mit den neuen Vorschriften vertraut zu machen, eventuell auch sich mit dem zuständigen Finanzamt eingehend auszusprechen, die für die Erhaltung und Förderung des Unternehmens erforderlichen Geschäftsgrundsätze mit den Steuervorschriften in Einklang zu bringen und somit für die Zukunft Klarheit und freie Bahn zu schaffen.

Bewertung von Gesellschaftsgrundstücken.

Von Regierungsrat Dr. H. Hoffmann, München.

Der Reichsfinanzhof hat in zwei kürzlich ergangenen Urteilen die vielumstrittene Frage der vermögensteuerlichen Bewertung dem Betriebe nicht gewidmeter Grundstücke in der Hand von Erwerbsgesellschaften (z. B. Mietwohngrundstücke, fremdgewerblich genutzte Grundstücke, Bauland usw.), sowie ferner die Frage entschieden, wie bei der Bewertung zu verfahren ist, wenn ein einer Erwerbsgesellschaft gehöriges Grundstück sowohl eigengewerblichen als auch anderen Zwecken dienstbar gemacht ist. Beide Urteile betreffen die Vermögensteuerveranlagung 1924. Sie sind unter dem 14. Juli 1925 ergangen. Das erste Urteil I A 14/25 hält an dem in der amtlichen Sammlung Band 15 Seite 200 für die Körperschaftssteuer aufgestellten Grundsatz, daß gewerbetreibende Erwerbsgesellschaften lediglich Betriebsvermögen besitzen können, auch für die Vermögensbesteuerung fest. Diese Stellungnahme ist von besonderer Wichtigkeit für die Industriebelastung, der lediglich das Betriebsvermögen unterworfen ist. Da die Umlegung der Industriebelastung unanfechtbar ist, so beschränkt sich die Bedeutung der Entscheidung allerdings auf die Fälle der Heranziehung zur Ausstellung veräußerlicher Einzelobligationen. Nur diese größten Unternehmer haben das Recht auf Nachprüfung ihrer Betriebsvermögen durch den V. Senat des Reichsfinanzhofs. Auf Ausscheidung derartiger Grundstücke gerichtete Anträge solcher Erwerbsgesellschaften, sei es, daß sie bereits zur Ausstellung veräußerlicher Einzelobligationen herangezogen sind oder infolge Herabsetzung der Vordermänner noch herangezogen werden, sind also zwecklos. Auf einem ganz anderen Blatt steht die Ausscheidung des landwirtschaftlichen Grundvermögens. Das Recht auf Aussonderung beruht hier auf dem § 2 der Ersten DurchfBest. zum IndBelG., wonach landwirtschaftliche Nebenbetriebe von der Belastung ausgenommen sind.

Was nun die Bewertung der nicht dem eigenen Betrieb gewidmeten Grundstücke anlangt, so haben nach dem genannten Reichsfinanzhofurteil, obgleich es sich um Betriebsvermögen handelt, nicht die Bewertungsvorschriften für das Betriebsvermögen Anwendung zu finden, sondern diejenigen für das Grundvermögen. Bekanntlich sind nach den Durchführungsbestimmungen für die Vermögensteuer 1924 Betriebsgrundstücke mit dem Neubau- bzw. Bodenwert 1913 abzüglich angemessener Abschreibung für die tatsächliche Lebensdauer, Mietswohngrundstücke dagegen mit dem Wehrbeitragswert abzüglich 70—80%, fremdgewerblichen Zwecken dienende Grundstücke (im folgenden kurz Geschäftsgrundstücke genannt) abzüglich 40—65% anzusetzen. Die Betriebsgrundstücke kommen nach dieser Vorschrift regelmäßig mit einem erheblich höheren Wert in Ansatz, regelmäßig aber mit keinem niedrigeren, da nach einem Ministerialerlaß der Satz, der bei der Bewertung nach den Bestimmungen für das Grundvermögen zur Anwendung gelangen würde, nicht unterschritten werden soll. Die Frage beansprucht also ein erhebliches finanzielles Interesse und bildet demgemäß den Gegenstand einer großen Anzahl schwebender Steuerprozesse. Die für den Reichsfinanzhof bei seiner Entscheidung leitend gewesenen Grundsätze sollen kurz wiedergegeben werden.

Das Urteil nimmt seinen Ausgang von dem für rechtsgültig erklärten § 3 der Durchführungsbestimmungen zur Vermögensteuer 1924. „Dieser wiederholt zunächst den in § 3 Abs. 1 Ziff. 1 des Art. II der Zweiten Steuernotverordnung ausgesprochenen allgemeinen Grundsatz, daß vom Wehrbeitragswert auszugehen ist für alle Grundstücke, ohne daß hier unterschieden wird, zu welcher Vermögensart im

Sinne des Vermögensteuergesetzes oder zu welcher Vermögensgruppe des Landessteuerrechts (vgl. § 16 S. 2 des Art. II der 2. StNV.) die Grundstücke gehören. Dann schränkt § 3 Abs. 2 das Geltungsgebiet dieses Grundsatzes ein, indem er den Abs. 1 keine Anwendung finden läßt, vielmehr die Bewertungsvorschriften des Betriebsvermögens für anwendbar erklärt auf Grundstücke, die zu einem industriellen, gewerblichen oder Handelsbetriebe gehören und mit diesem eine wirtschaftliche Einheit bilden. Unter Grundstücken, die zu einem industriellen, gewerblichen oder Handelsbetriebe gehören und mit diesen nicht eine wirtschaftliche Einheit bilden, die aber nach den Grundsätzen des Abs. 1 wie Grundvermögen, nicht nach Abs. 2 wie das sonstige Betriebskapital bewertet werden sollen, sind Grundstücke gemeint, die eine wirtschaftliche Einheit darstellen würden, wenn man von ihrer Zugehörigkeit zu dem Betriebsvermögen, dessen Bestandteile sie tatsächlich sind, absehen würde, und deren gegenwärtige Nutzungsart nicht unmittelbar dem Produktions- oder Umsatzprozesse dient, den das gewerbliche Unternehmen betreibt, die vielmehr in einer Form genutzt werden, die an sich mit dem Betriebe in keinem Zusammenhange steht, sondern für dieses Grundstück ebenso gut unabhängig von seiner Zugehörigkeit zu dem Betriebsvermögen erfolgen könnte."

Damit sind die seinerzeit in dem Ministerialerlaß III C 1000 vom 18. 3. 24 für die Veranlagung gegebenen Richtlinien bestätigt, wonach z. B. ein einer Aktiengesellschaft gehörendes, ihrem Betriebe nicht dienendes Mietgrundstück, das sie sich gesichert hat, um statt seiner später auf dem Gelände ein Fabrikgebäude zu errichten, als Mietwohngrundstück zu bewerten ist. Dagegen sind, wie in dem Urteil ausdrücklich hervorgehoben wird, Fabrik- und eigene Bürogebäude, Werkwohnungen der Arbeiter, da sie mit dem Betriebe eine wirtschaftliche Einheit bilden und keine von dem Produktions- bzw. Umsatzprozesse losgelöste, besondere Einheit darstellen, nach den für das Betriebsvermögen gegebenen Vorschriften in Ansatz zu bringen. Anders ist übrigens die Rechtslage bei den sog. reinen Grundstücksgesellschaften. Diese betreiben nach der ständigen Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs überhaupt kein Gewerbe, da die bloße Grundstücksvermietung eine reine Vermögensverwaltungstätigkeit ist. Mietwohn- und Geschäftsgrundstücke derartiger Gesellschaften sind ohne weiteres nach den Vorschriften für das Grundvermögen zu bewerten, da hier überhaupt kein Betriebsvermögen vorhanden ist.

In dem zweiten Urteil I A 46/25 ist die Frage behandelt, wie zu verfahren ist, wenn das betr. Mietwohn- bzw. Geschäftsgrundstück nur zum Teil von der Gesellschaft für ihre Betriebszwecke verwendet wird.

Die Entscheidung nimmt ihren Ausgang von dem § 28 der Durchführungsbestimmungen zur Vermögensteuer 1924. Dieser schreibt vor, daß bei Grundstücken, die mehreren Zwecken dienen, hinsichtlich der Höhe des Abschlages vom Wehrbeitragswerte der Zweck entscheidend ist, der die anderen Zwecke so erheblich überwiegt, daß sie nicht oder nicht wesentlich ins Gewicht fallen. Danach soll also ein Mietwohngrundstück, das nur in untergeordnetem Maße der Vermietung für gewerbliche Zwecke dient, ganz mit dem höheren Abschlag von 70 bzw. 80% in Ansatz kommen. Der Abschlag richtet sich also nach der Hauptverwendungsart. Diesen Grundsatz überträgt der Reichsfinanzhof auf die Beurteilung der Frage, ob das Grundstück einer Erwerbsgesellschaft innerhalb des allgemeinen Betriebsvermögens nach seiner Zweckbestimmung und tatsächlichen Verwendung eine besondere Einheit für die Bewertung bildet. Es heißt dann weiter: „Ist die Mitbenutzung des Grundstücks für die eigentlichen gewerblichen Zwecke ganz geringfügig, tritt sie völlig hinter der Hauptverwendungsart des ganzen Grundstücks zurück, so ist die besondere Einheit anzunehmen. Die Beurteilung wird sich allerdings nicht nach den äußerlichen Umständen, insbesondere nur nach der Zahl der eigenbenutzten im Verhältnis zu der Zahl der vermieteten Räume zu richten haben. Es kann Fälle geben, in denen eine Erwerbsgesellschaft dringend in einer bestimmten Stadtgegend einen kleinen Raum, z. B. einen Laden, gebraucht und diesen nur dadurch erhalten kann, daß sie ein ganz großes Haus kauft. Dann liegt der Charakter des Hauses, die Bedeutung des Hauses für den allgemeinen Betrieb in dem kleinen Ladenraum, nicht in den vielen anderen zwangsläufig mitgekauften Räumen.

Dienen dagegen die der Erwerbsgesellschaft gehörigen Grundstücke zu erheblichen Teilen eigengewerblichen und fremden Zwecken, so muß aus der Entscheidung gefolgert werden, daß eine Zerlegung für die Bewertung stattzufinden hat und der den fremden Zwecken dienende Teil als besondere Einheit zu behandeln, d. h. ausgehend von dem Wehrbeitragswert mit dem entsprechenden Abschlage zu bewerten ist, während der eigengewerbliche Teil als zur wirtschaftlichen Einheit des gewerblichen Betriebsvermögens gehörig nach den für dieses maßgebenden Vorschriften in Ansatz zu kommen hat. — Auf jeden Fall ist der Reichsfinanzhof geneigt, unter gewissen Umständen schon bei einer quantitativ geringen Verwendungsweise für die eigenen gewerblichen Zwecke letztere für die Beurteilung des ganzen Grundstücks als entscheidend anzusehen. Das werden sich insbesondere die Erwerbsgesellschaften vor Augen halten müssen, die auf die nach ihrer Ansicht nur geringfügige Ausnutzung des Grundstücks für die eigenen Zwecke pochen und daraufhin die Bewertung des ganzen Grundstücks bzw. die des entsprechenden Teiles nach den Vorschriften des Grundvermögens durchsetzen zu können glauben.

Unser derzeitiges Steuersystem.

Von Regierungsassessor Dr. Gerns, Hamburg.

J. Hamburg*).

I. Die direkten Steuern vom Grund und Gewerbe.

1. Die Grundsteuer ist Landessteuer. Sie beruht auf dem Grundsteuergesetz in der Fassung vom 25. März 1925 (Hamburgisches Gesetz- und Verordnungsblatt S. 130). Ihr unterliegen alle innerhalb des hamburgischen Staates belegenen Grundstücke mit Ausnahme der Grundstücke des Deutschen Reiches, des hamburgischen Staates und der hamburgischen Gemeinden, der im Eigentum ausländischer Staaten befindlichen bebauten Grundstücke, die von deren diplomatischen Vertretungen (Botschaften, Gesandtschaften) oder Konsulaten benutzt werden, soweit Gegenseitigkeit verbürgt ist, ferner der Grundstücke der Kirchengemeinden und anderen Religionsgesellschaften des öffentlichen Rechts, der Anstalten des öffentlichen Rechts, soweit diese wohltätige oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, sowie der den gleichen Zwecken dienenden Stiftungen und Vereine. Die Grundsteuer wird nur zur Hälfte erhoben von Wohnungen, die nach dem 1. Oktober 1921 hergestellt sind und für deren Herstellung ein Staats- oder Gemeindezuschuß nicht gewährt ist. Die Steuer beträgt bei bebaute Grundstücken 9 Prozent des Mietewertes (Friedensmiete vom 1. 10. 1914), bei unbebauten Grundstücken, die zum landwirtschaftlichen Betriebe dienen und als Bauland nicht in Frage kommen,

*) A bis H behandeln das Reich, Preußen, Bayern, Württemberg, Thüringen, Sachsen, Hessen und Baden; die Veröffentlichung wird fortgesetzt.

24% des auf Grund des Bonitierungsgesetzes vom 4. 7. 81 errechneten Vorkriegsreinertrages, bei den übrigen unbebauten Grundstücken 1/3 Prozent des gemeinen Vorkriegswertes, der nach § 138 AO. ohne Berücksichtigung der Einwirkungen des Kriegszustandes festgestellt wird. Monatliche Vorauszahlungen sind auf Grund eines Vorauszahlungsbescheides zu leisten.

2. Die Gewerbesteuer ist ebenfalls Landessteuer. Gemäß dem Gewerbesteuergesetz in der Fassung vom 5. November 1923 (Ges. u. VBl. S. 1376) unterliegen der Gewerbesteuer die im hamburgischen Staatsgebiet betriebenen stehenden Gewerbe. Befreit von der Gewerbesteuer sind u. a. die freien Berufe, der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, die Fischerei, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, soweit sie nur Mitglieder versichern, sowie Genossenschaften, deren Geschäftsbetrieb sich auf den Kreis der Mitglieder beschränkt. Die Steuer ist Reinertragssteuer. Die Ermittlung des Ertrages erfolgt nach den über die Ermittlung des Einkommens im Reichseinkommensteuer- und Körperschaftssteuergesetz gegebenen Bestimmungen, wobei aber die Zinsen für eigenes oder fremdes Anlage- und Betriebskapital und die Einkommen- und Körperschaftssteuer vom Ertrage nicht abgezogen werden dürfen. Neben dieser Ertragssteuer unterwirft das Gewerbesteuergesetz die Steuerpflichtigen einer weiteren nach dem Betrage der Löhne und Gehälter, die an die in den Betrieben beschäftigten Arbeitnehmer gezahlt werden, erhobenen Steuer (Gehaltssummensteuer). Sie beträgt 1 Prozent der Bruttogehälter und ermäßigt sich auf ½ Prozent der Gehälter der Arbeitnehmer von 1000 bis 3000 und auf ¼ Prozent der Gehälter der Arbeitnehmer über 3000. Die Vorauszahlungen auf die Gewerbesteuer betragen zurzeit 30 Prozent der auf das gewerbliche Einkommen entfallenden Einkommen- oder Körperschaftssteuervorauszahlung. Als Sondersteuer ist eine Wanderlagerbetriebssteuer eingeführt. Der Steuer unterliegt gemäß dem Gesetz betr. Besteuerung des Wanderlagerbetriebs vom 28. März 1925 (Ges. u. VBl. S. 154), wer außerhalb seines Wohnortes und ohne Begründung einer gewerblichen Niederlassung die Waren eines Wanderlagers von einer festen Verkaufsstätte aus im Einzelhandel feilbietet. Befreit sind u. a. der Marktverkehr, Verkauf auf öffentlichen und von den zuständigen Behörden genehmigten Ausstellungen und das Feilbieten von Nahrungsmitteln. Die Steuer beträgt für jede angefangene Woche und jede im Betrieb tätige Person (Unternehmer oder Angestellter) 50 Mark, für jede im Betriebe tätige mechanische Dienstleistungen verrichtende Person weitere 25 Mark, bei Versteigerungen 50 Mark für jeden Tag.

3. Die Sondersteuern wegen der Geldentwertung.

a) Der Geldentwertungsausgleich bei bebauten Grundstücken ist nach den Richtlinien der Dritten Steuernotverordnung im Grundsteuergesetz vom 25. März 1925 (Ges. u. VBl. S. 130) geregelt. Die Steuer wird erhoben bei bebauten Grundstücken, die nicht dauernd land- oder forstwirtschaftlichen oder gärtnerischen Zwecken zu dienen bestimmt sind, als Zuschlag zur Grundsteuer in Höhe von 12 Prozent der Friedensmiete (Stand vom 1. Oktober 1914). Bei Kontorräumen mit einem Friedensmietwert von über 5000 RM., auf die die Mieterschutzgesetzgebung keine Anwendung findet, erhöht sich der Zuschlag um die Hälfte des Unterschiedsbetrages zwischen der für die Räumlichkeiten vereinbarten und der gesetzlichen Miete. Ermäßigungen und Befreiungen sind entsprechend den Vorschriften der Dritten Steuernotverordnung vorgesehen. Das Aufkommen aus dem Zuschlage soll zur Förderung des Baues neuer Wohnungen sowie zur Erhaltung alter Wohnungen verwandt werden.

b) Eine Steuer zum Zwecke des Geldentwertungsausgleichs bei unbebauten Grundstücken und bei Holzverkäufen ist bisher nicht eingeführt.

II. Die indirekten und sonstigen Steuern.

1. Einer Stempelabgabe sind nach dem Gesetz betreffend die Stempelabgabe vom 22. September 1924 (Ges. u. VBl. S. 572) im hamburgischen Staatsgebiet errichtete Urkunden unterworfen, soweit sie in dem dem Gesetz beigefügten Tarif enthalten sind. Der Tarif enthält unter 18 Positionen die gebräuchlichsten Handlungen des Rechtsverkehrs. Die Steuersätze richten sich nach dem Wert des Gegenstandes und bewegen sich zwischen ½ ‰ (Bürgschaften) und 6‰ (Auktionen), daneben sind feste Mindestsätze vorgesehen in gewissen Fällen. Ferner sieht das Gesetz für die Fälle, in denen der Wert nicht schätzbar ist, feste Steuerbeträge vor (3 bis 10 RM.).

2. Als Zuschlag zur Reichsgrunderwerbsteuer wird auf Grund des Gesetzes über Erhebung eines Zuschlages zur Reichsgrunderwerbsteuer vom 20. Dezember 1919 (Amtsblatt S. 2149) in der Fassung des Gesetzes vom 12. Juli 1923 (Ges. u. VBl. S. 639), soweit es sich um Grundstücke handelt, die im hamburgischen Staatsgebiet liegen, ein Zuschlag von 2 Prozent, bei Grundstücken, die im Gebiet der Stadtgemeinde Hamburg liegen, ein solcher von 4 Prozent erhoben. Eine Wertzuwachssteuer besteht nicht. Das Wertzuwachssteuergesetz vom 12. Oktober 1908 ist mit Wirkung vom 6. Juli 1923 aufgehoben worden.

3. Zu Zwecken der öffentlich-rechtlichen Wegeunterhaltung wird auf Grund des Wegesteuergesetzes vom 28. März 1925 (Ges. u. VBl. S. 161) eine Steuer für die Benutzung der Wege durch Fahrzeuge erhoben. Die Steuer ist Landessteuer und wird von Zugtiereinheiten erhoben. Als je eine Einheit gelten ein Maultier, ein Maulesel, ein Bulle und ein Ochse, als eineinhalb Einheiten ein leichtes oder mittelschweres Pferd, als zwei Einheiten ein schweres Pferd. Die Steuer beträgt für jede Einheit jährlich 10 RM.

4. Die Hundesteuer ist ebenfalls Landessteuer. Sie beträgt nach dem Hundesteuergesetz in der Fassung vom 28. März 1925 (Ges. u. VBl. S. 165) für einen Hund im Gebiet der Städte des hamburgischen Staatsgebiets 50 RM., im übrigen Gebiet 20 RM. Die Steuer steigert sich für jeden weiteren Hund auf das Doppelte, Dreifache usw. bis Fünffache der Steuer. Für Zug- und Wachhunde beträgt sie 5 RM. Steuerfrei sind lediglich Hunde, die an Bord von Schiffen gehalten werden, und Begleit- und Wachhunde für Schwerkriegsbeschädigte und blinde oder schwerhörige Personen. Steuerfreiheit kann ferner anderen Personen, die Wach- und Begleithunde gebrauchen und Hundehändlern gewährt werden.

5. Die durch § 13 Finanzausgleichsgesetzes vom 23. Juni 1923 vorgeschriebene Vergnügungssteuer ist ebenfalls als Landessteuer durchgeführt. Das Lustbarkeitssteuergesetz in der Fassung vom 28. März 1925 (Ges. u. VBl. S. 174) lehnt sich an die Bestimmungen des Reichsrates über die Vergnügungssteuer in der Fassung vom 7. Juli 1923 (RGBl. I S. 583) eng an. Das Gesetz sieht neben der Kartensteuer auch die Sonder- und Pauschsteuer vor. Die Kartensteuer bewegt sich zwischen 15 Prozent und 100 Prozent (bei Kabarettvorstellungen und Tanzlustbarkeiten in Weinlokalen oder Lokalen ähnlichen Charakters) des Eintrittsgeldes. Die Sondersteuer bei künstlerisch hochstehenden Veranstaltungen beträgt 10 Prozent des Bruttoertrages. Die Pauschsteuer richtet sich nach der Größe des Raumes, für

gewisse Veranstaltungen wird sie dagegen nach festen Sätzen erhoben.

6. Ferner unterliegen nach dem Gesetz zur Erhebung einer Steuer für Lustfahrzeuge auf der Alster in der Fassung vom 28. März 1925 alle als Lustfahrzeuge anzusehenden Wasserfahrzeuge, die auf der Alster und ihren Nebenarmen gehalten werden, einer Steuer, die sich zwischen 15 bis 80 RM. jährlich bewegt. Befreit sind die Fahrzeuge der Sportvereine und der gewerbsmäßigen Bootsvermieter.

III. Die Gemeindesteuern.

1. Da das Staatsgebiet Hamburg sich im wesentlichen mit dem Gebiet der Stadt Hamburg deckt und örtliche Besonderheiten in dem Landgebiet nicht in dem Maße zu berücksichtigen sind wie in einem großen Staatsgebiet, sind fast alle wesentlichen Steuern, wie die vorstehende Darstellung gezeigt hat, landesrechtlich geregelt. Die Beteiligung der Gemeinden an den Erträgnissen der Steuern bestimmt das einzelne Gesetz. Bei der Wegesteuer fließt der Ertrag der Steuer der Gemeinde zu, in der das steuerpflichtige Zugtier gehalten wird, bei der Wanderlagersteuer der Gemeinde, in deren Gebiet die Steuerpflicht entstanden ist, bei der Lustbarkeitssteuer der Gemeinde, in der die Lustbarkeit veranstaltet wird, bei der Hundesteuer der Gemeinde, wo der Hund gehalten wird. Die Gewerbesteuer wird nur den Städten in Höhe von 75 Prozent der dort aufgekommenen Steuer zurückerstattet. Im übrigen regelt das Gesetz betreffend die Teilnahme der Landgemeinden und der Städte Bergedorf, Cuxhaven und Geesthacht an den staatlichen Steuereinnahmen vom 30. Juni 1920 / 28. März und 13. Oktober 1924 / 25. März 1925 (Amtsblatt 20 S. 905, Ges. u. VBl. 24 S. 231 u. 625; 25 S.144) die Verteilung der Landessteuern und der vom Reich überwiesenen Steueranteile an den Reichssteuern. Danach erhalten die Städte jährlich 80 Prozent der in ihrem Bezirk erhobenen Grundsteuer und 75 Prozent von den Anteilen des hamburgischen Staates an dem örtlichen Aufkommen der Reichseinkommen-, Körperschafts- und Grunderwerbsteuer. Von dem Anteil an der Umsatzsteuer erhalten sie 75 Prozent des Betrages, der sich aus dem Verhältnis der Bevölkerungszahl der Stadt zu der Gesamtbevölkerung des hamburgischen Staates ergibt. Die Landgemeinden erhalten den Fehlbetrag ihres Haushalts überwiesen, jedoch mindestens 5 Prozent an dem Anteile des hamburgischen Staates an den in der Gemeinde erhobenen Reichssteuern.

2. Durch das Grundsteuergesetz ist den Gemeinden das Recht eingeräumt, Zuschläge zur Grundsteuer und zu dem zum Zwecke des Geldentwertungsausgleichs bei bebauten Grundstücken eingeführten staatlichen Zuschlag zu erheben, jedoch dürfen die Zuschläge höchstens die Hälfte der staatlichen Steuer oder des staatlichen Zuschlags erreichen.

3. Zur Reichsgrunderwerbsteuer erheben die Gemeinden einen Zuschlag in Höhe von 1 bis 2 Prozent.

4. Daneben gelten in der Stadt Hamburg, die als besondere Gemeinde gilt (Art. 67 der hamburgischen Verfassung v. 7. Januar 1921) folgende besonderen Steuern:

a) eine Wohnsteuer nach dem Gesetz über Erhebung einer Wohnsteuer bei vorübergehendem Aufenthalt in der Fassung vom 11. Juli 1924/10. Juli 1925 (Ges. u. VBl. 24 S. 468; 25 S. 361). Das Gesetz belastet die Vergütung für gewerbsmäßige und nachhaltige Beherbergung von Personen, die in der Stadt Hamburg zu vorübergehendem Aufenthalt übernachten, mit 10 Prozent.

b) Eine Reitpferdsteuer nach dem Gesetz betreffend Erhebung einer Reitpferdsteuer in der Fassung vom 25. März 1925 (Ges. u. VBl. S. 142). Die Steuer beträgt für Pferde, die von gewerbsmäßigen Vermietern gehalten werden, 150 RM., in allen übrigen Fällen 500 RM. Befreit sind Pferdehandel und Pferdezucht.

III. Die Abgaben sonstiger öffentlich-rechtlicher Körperschaften.

1. Auf Grund der ihnen in ihren Organisationsgesetzen eingeräumten Befugnis erheben folgende Kammern von ihren Mitgliedern Beiträge:

a) Die Kammer der Vereinigung nicht gewerblicher Verbraucher (Konsumentenkammer) auf Grund des § 13 des Gesetzes vom 21. Juli 1920 (Amtsblatt S. 967).

b) Die Handelskammer auf Grund des § 22 des Gesetzes betr. die Handelskammer und die Versammlung Eines Ehrbaren Kaufmanns vom 17. März 1919 in der Fassung v. 6. Juli 1920 und 11. Juli 1922 (Amtsblatt 20 S. 943).

c) Die Detaillistenkammer auf Grund des § 32 des Gesetzes über die Detaillistenkammer vom 10. Dezember 1920 (Amtsblatt S. 1461). Der Beitrag richtet sich nach dem steuerpflichtigen Umsatz.

d) Die Gewerbekammer auf Grund des § 27 des Gesetzes über die Gewerbekammer vom 20. November 1922 (Ges. u. VBl. S. 645). Der Beitrag wird ebenfalls nach der Höhe des steuerpflichtigen Umsatzes festgesetzt.

2. Von den Religionsgemeinschaften steht der evangelisch-lutherischen Kirche auf Grund ihrer Verfassung vom 26. Februar 1896 in der Fassung vom 15. Juni 1914, die vom Patronate, d. h. von den evangelisch-lutherischen Mitgliedern des Senats, bestätigt ist, ein Besteuerungsrecht zu. Der römisch-katholischen Kirche ist das Besteuerungsrecht gemäß ihrer Kirchenverfassung vom 19. Januar 1904 durch besonderes Gesetz vom 22. Januar 1904 gewährt worden. Den israelitischen Gemeinden ist durch Gesetz vom 7. November 1864 bereits die Befugnis eingeräumt, von ihren Mitgliedern Beiträge zur Bestreitung der Gemeindeausgaben zu erheben. Die Kirchensteuerordnungen unterliegen bei der evangelisch-lutherischen Kirche der Bestätigung durch das Patronat, bei den übrigen Kirchen der Genehmigung durch den Senat. Die bestehenden Kirchensteuerordnungen sind durch die Inflation überholt, für das Kalendrjahr 1925 ist die Erhebung einer Kirchensteuer durch eine gemeinsame Kirchensteuerordnung der drei Religionsgemeinschaften vom 18. Juni 1925 (Amtl. Anzeiger S. 791) geregelt. Darnach ist befreit, wer unter 750 Mark Bruttoeinkommen im ersten Halbjahr 1925 gehabt hat, im übrigen beträgt sie 10 Prozent der endgültigen Einkommensteuer für 1925. Vorauszahlungen sind zu leisten in Höhe von 10 Prozent der Einkommensteuervorauszahlung oder bei Lohnsteuerpflichtigen des etwa für 1925 einzubehaltenden Lohnabzuges. (Vorläufige gemeinsame Kirchensteuerordnung vom 1. April 1925; Amtl. Anzeiger S. 423.)

IV. Steuerverwaltung.

Den Behörden der Reichsfinanzverwaltung ist die Verwaltung der Gewerbe-, Stempel-, Wohn- und Kirchensteuer übertragen, ferner ebenso die Verwaltung des Zuschlages zur Grunderwerbsteuer. Die Finanzdeputation verwaltet die Grundsteuer für das ganze Staatsgebiet und die Lustbarkeitssteuer für die Stadt Hamburg, während im Landgebiet der Rat der Städte bzw. die Gemeindevorstände diese Steuer verwalten. Die Polizei verwaltet die stadthamburgische Reitpferdsteuer und Lustfahrzeugsteuer, ferner für die Stadt Hamburg die Wanderlagersteuer, die Wegesteuer und die Hundesteuer. Im Landgebiet ist Steuerbehörde für die drei letztgenannten Steuern der Rat der Städte bzw. der Gemeindevorstand.

Die Neuregelung der bayerischen Gewerbesteuer.

Von Syndikus Dr. J. Deichl, München.

Die Vorauszahlungen zur bayerischen Gewerbesteuer waren bisher bekanntlich im engsten Anschluß an die Vorauszahlungen zur Einkommen- und Körperschaftssteuer geregelt. Nachdem durch das Steuerüberleitungsgesetz eine Abschlußregelung für Einkommen- und Körperschaftssteuer stattgefunden und zugleich auch für die Vorauszahlungen des Jahres 1925 eine Neuregelung erfolgt ist, hat nunmehr auch der bayerische Landtag im Anschluß an die Reichssteuergesetzgebung die Gewerbesteuer des Jahres 1924 sowie die Vorauszahlungspflicht für das Jahr 1925 geregelt. Durch Gesetz vom 16. Juli d. J. werden die geleisteten Gewerbesteuer-Vorauszahlungen für das Jahr 1924 als Ablösung der Steuer festgesetzt. Die noch schwebenden Rechtsmittelverfahren über die Vorauszahlungen für 1924 werden im übrigen nach den bisherigen Bestimmungen weitergeführt.

Wie im Steuerüberleitungsgesetz für die Einkommen- und Körperschaftssteuer, wird auch für die bayerische Gewerbesteuer für jene Steuerpflichtige eine Möglichkeit der nachträglichen Korrektur geschaffen, die von der Einlegung eines Rechtsmittels abgesehen haben in der Erwartung, daß eine endgültige Veranlagung noch später erfolgt. Es kann nämlich innerhalb einer Ausschlußfrist von 2 Monaten nach dem Inkrafttreten des Gesetzes, d. i. bis zum 25. September, die einfache Beschwerde nach den Vorschriften der Reichsabgabenordnung eingelegt werden. Ferner kann innerhalb der gleichen Ausschlußfrist die besondere Festsetzung der Gewerbesteuervorauszahlungen solcher Steuerpflichtiger, die gemischtes Einkommen beziehen oder die nicht zur Einkommen- oder Körperschaftssteuer herangezogen werden, gleichfalls noch mit Beschwerde angefochten werden. Alle diese nachträglichen Beschwerden können jedoch nur auf Rechtsgründe gestützt werden. Als solche Rechtsgründe werden besonders angesehen, wenn z. B. überhaupt keine Vorauszahlungspflicht bestanden hat, wenn der Vorauszahlungspflicht eine falsche Berechnung zugrunde gelegt war oder wenn der Steuerpflichtige nachweist, daß das Finanzamt im Falle der Schätzung der Betriebseinnahmen oder des Überschusses der Einkünfte über die Werbungskosten unrichtig geschätzt hat. Das Vorliegen solcher Rechtsgründe ist jedoch zu verneinen bei Verlustwirtschaft des Steuerpflichtigen, ferner auch dann, wenn der Steuerpflichtige nachweist, daß die geleisteten Vorauszahlungen seiner Leistungsfähigkeit nicht entsprechen. Mit einer nachträglichen Beschwerde kann also der Steuerpflichtige nicht mehr eine Korrektur der Gewerbesteuervorauszahlungen entsprechend seinem tatsächlichen Einkommen zu seinen Gunsten beanspruchen. Wichtig ist ferner, daß, soweit eine wirklich geschuldete Einkommen- oder Körperschaftssteuervorauszahlung der Gewerbesteuervorauszahlung zugrunde liegt, nicht etwa mit Hilfe einer Beschwerde nachträglich eine Änderung dieser Grundlage lediglich hinsichtlich der Gewerbesteuer herbeigeführt werden kann. Die nachträgliche Beschwerdeeinlegung soll nur die Rückwirkung einer Änderung der Einkommen- und Körperschaftssteuer auch auf die Gewerbesteuer ermöglichen, wenn die oben erwähnten Rechtsgründe als vorliegend anerkannt werden. Von besonderer Bedeutung ist auch, daß eine anderweitige Festsetzung der Einkommen- oder Körperschaftssteuervorauszahlung auf Grund des Steuerüberleitungsgesetzes — entgegen dem bisherigen Rechtszustand — nicht mehr automatisch eine Änderung der Gewerbesteuervorauszahlungen bedingt. Die Steuerpflichtigen können aber eine gewisse Rückwirkung dieser Änderung dadurch herbeiführen, daß sie innerhalb der erwähnten Ausschlußfrist von 2 Monaten wegen der Gewerbesteuervorauszahlungen für das Jahr 1924 noch nachträglich Beschwerde einlegen, besonders dann, wenn auf Grund der Bestimmungen des Steuerüberleitungsgesetzes bereits eine Änderung der Ablösungsbeträge der Einkommen- und Körperschaftssteuer erfolgt ist. Ausdrücklich sei jedoch bemerkt, daß die Rückwirkung der anderweitigen Festsetzungen der Einkommen- und Körperschaftssteuervorauszahlungen des Jahres 1924 nur dann möglich ist, wenn sich die Beschwerde auf tatsächliche Rechtsgründe im oben erwähnten Sinne stützen kann. Hat der Steuerpflichtige versäumt, innerhalb der erwähnten Frist die Beschwerde einzureichen, hat er keinen Anspruch mehr auf Änderung der Gewerbesteuervorauszahlungen zu seinen Gunsten. Im übrigen sei bemerkt, daß die für die Vorauszahlungen gewährte Stundung auch ohne weiteres für die Ablösungsbeträge wirksam bleibt und außerdem bei Vorliegen schwieriger Wirtschaftsverhältnisse verlängert werden kann. In gleicher Weise gelten auch, soweit Nachlässe an den Vorauszahlungen gewährt worden sind, die entsprechenden Ablösungsbeträge ohne weiteres als nachgelassen.

Was nun die Vorauszahlungen zur bayerischen Gewerbesteuer für das Jahr 1925 anlangt, so sind zwei Zehntel des Betrages zu entrichten, der nach dem Steuerüberleitungsgesetz von den natürlichen und juristischen Personen als Vorauszahlung auf die Einkommen- und Körperschaftssteuer zu entrichten ist. Zu diesen Vorauszahlungen wird ein umlagenfreier Zuschlag von 100 Prozent erhoben. Zugleich ist für sämtliche Steuerpflichtige die vierteljährliche Vorauszahlungspflicht zum gleichen Termin, wie für die Einkommen- und Körperschaftssteuer-Vorauszahlung festgelegt. Im übrigen bleiben die bisher geltenden Bestimmungen grundsätzlich auch weiterhin in Anwendung. Bemerkenswert ist ferner, daß Änderungen in den Einkommen- und Körperschaftssteuer-Vorauszahlungen für 1925 ohne weiteres auch eine Änderung der entsprechenden Gewerbesteuervorauszahlungen bedingen. Ob dies auch bei der Stundung nach § 15 des Steuerüberleitungsgesetzes gilt, ist in den Durchführungsbestimmungen selbst nicht gesagt, dürfte auch bei der engen Anlehnung an das Steuerüberleitungsgesetz ohne weiteres anzunehmen sein.

Das Ueberleitungsgesetz zur bayer. Gewerbsteuer.

Von Rob. Wetzler, München.

In Nr. 20 des Gesetz- und Verordnungsblattes für den Freistaat Bayern verkündet die bayerische Regierung das „Gesetz über die endgültige Regelung der Gewerbsteuer für das Rechnungsjahr 1924 und die hieraus zu entrichtenden Umlagen, dann über die Entrichtung der Gewerbsteuervorauszahlungen im Rechnungsjahre 1925" vom 16. 7. 1925. Das Gesetz enthält die Bestimmungen über die Abwicklung der Gewerbsteuer 1924 und die Regelung der Gewerbsteuervorauszahlungen 1925. Das Gesetz ist am 25. 7. 1925 in Kraft getreten. Es folgt in seinem Aufbau dem Steuerüberleitungsgesetz zur reichsgesetzlichen Einkommen- und Körperschaftssteuer. Dazu zwang wohl schon die Tatsache, daß die Gewerbsteuervorauszahlungen des Jahres 1924 und 1925 in ihrer Berechnungsart nichts anderes darstellen als einen Zuschlag zu den reichsgesetzlichen Einkommen- und Körperschaftssteuervorauszahlungen. Die bayerische Gewerbsteuer betrug in dieser Zeit zwei Zehntel der jeweils fälligen Einkommensteuervorauszahlungen. Dazu kam ein 100prozentiger Zuschlag. Es waren also zu zahlen: zwei Zehntel Steuer und zwei Zehntel Zuschlag. Die aus der Gewerbsteuer zu entrichtenden Kreis-, Gemeinde- und

Kirchenumlagen durften allerdings nur aus den Steuerzehnteln erhoben werden; der Steuerzuschlag war umlagenfrei.

Die auf diese Weise errechneten Gewerbsteuervorauszahlungen bilden die Ablösungssumme für die Gewerbsteuer des Rechnungsjahres 1924. Dieses Rechnungsjahr läuft vom 1. 4. 1924 bis 31. 3. 1925. Die Ablösungssumme besteht bei vierteljährlichen Vorauszahlungen aus den im Juni und Oktober 1924, sowie im Januar und April 1925 fällig gewordenen Vorauszahlungen. Bei den monatlich vorauszahlungspflichtigen Gewerbetreibenden ist die im Monat Mai 1924 fällig gewesene Vorauszahlung die erste, die im April 1925 fällig gewesene Vorauszahlung die letzte Rate, die in die Ablösungssumme eingerechnet wird.

Auffallend ist, daß die bayerische Gewerbsteuer 1924 sich zwar bei ihrer Berechnung eng an die Reichseinkommensteuervorauszahlungen anlehnt, daß aber den Änderungen der Einkommensteuerablösungssumme für 1924 auf Grund des Reichssteuerüberleitungsgesetzes eine unmittelbare Rückwirkung auf die bayerische Gewerbsteuer 1924 abgesprochen wird. Die Änderungen der Einkommensteuervorauszahlungen auf Grund der §§ 5 und 6 des Steuerüberleitungsgesetzes können bei der bayerischen Gewerbsteuer nur im Billigkeitswege unmittelbare Berücksichtigungen finden. Nur Änderungen der Einkommensteuer 1924 in schwebendem Verfahren nach § 7 des Steuerüberleitungsgesetzes haben ohne weiteres auch eine Herabsetzung der bayerischen Gewerbsteuer zur Folge.

Im übrigen bleibt die Änderung der Gewerbesteuerablösungssumme einem besonderen Verfahren vorbehalten. Nachträgliche Erhöhungen über die allgemein bestimmten gesetzlichen Sätze finden nicht statt. Eine Herabsetzung erfolgt entweder aus Rechts- oder aus Billigkeitsgründen. Für die Ermäßigung der Gewerbsteuer aus Rechtsgründen wird eine neue Rechtsmittelfrist eröffnet. Die Frist beginnt am 25. 7. 1925 und endigt am 25. 9. 1925. Das vorgesehene Verfahren ist die einfache Beschwerde nach der Reichsabgabenordnung. In besonderen Fällen ist gegen die Beschwerdeentscheidung der Landesfinanzämter die weitere Beschwerde an die bayerische Oberberufungskommission zulässig. Als Rechtsgründe sind nur die gleichen Punkte zugelassen wie bezüglich der Reichseinkommensteuer durch § 5 des Steuerüberleitungsgesetzes.

Wegen einer Angleichung der Gewerbsteuer 1924 an die steuerliche Leistungsfähigkeit verweist der bayerische Finanzminister nach dem Muster des § 9 Steuerüberleitungsgesetz das Publikum auf den Weg des Billigkeitserlasses. Eine neue Bestimmung gemäß dem § 9 a. a. O. wird nicht getroffen. Die bayerische Regierung beschränkt sich darauf, den schon bisher bestehenden Härteparagraphen (§ 7 der Verordnung vom 5. 5. 1924, GVBl. S. 154) aufrechtzuerhalten. Hiernach soll Stundung und Erlaß der Gewerbsteuer erfolgen, wenn von ihrer Entrichtung eine erhebliche wirtschaftliche Schädigung der Steuerpflichtigen zu befürchten ist. Man wird unter diese ziemlich weitgefaßte Formulierung im wesentlichen auch alle Fälle des § 9 des Reichssteuerüberleitungsgesetzes subsummieren können. Zu beachten ist allerdings, daß ein Antrag nach § 9 a. a. O. einen entsprechenden Milderungsantrag zur bayerischen Gewerbsteuer 1924 nicht überflüssig macht.

Das bayerische Gewerbsteuerüberleitungsgesetz regelt auch die Ablösung der Kreis-, Gemeinde-, Orts- und Kirchenumlagen für das Rechnungsjahr 1924. Die aus der Gewerbsteuer 1924 errechneten Umlagen gelten als endgültige Ablösungssumme. Die im Beschwerdeverfahren erfolgenden Änderungen der Gewerbsteuer haben ohne weiteres auch eine entsprechende Ermäßigung der Umlagen zur Folge. Weitergehende Ermäßigungen der Umlagen müssen besonders beantragt werden. Die Anträge sind an die zur Verwaltung der einzelnen Umlagen berufenen Finanzämter, Gemeinde- oder Kirchenverwaltungen zu richten.

In seinem zweiten Teil behandelt das bayerische Gewerbsteuerüberleitungsgesetz die Vorauszahlungen für das am 1. 4. 1925 begonnene Rechnungsjahr 1925. Die Gewerbesteuervorauszahlungen werden wiederum auf einen Bruchteil der Einkommen- und Körperschaftssteuervorauszahlungen nach dem Reichssteuerüberleitungsgesetz festgelegt. Es werden wieder zwei Zehntel Steuer und zwei Zehntel Zuschlag erhoben. Für die nach dem 1. 7. fälligen Vorauszahlungen werden vierteljährliche Vorauszahlungstermine eingeführt. Für die Zeit nach dem Inkrafttreten des neuen Einkommen- und Körperschaftsgesetzes wird eine Neuregelung der bayerischen Gewerbsteuer in Aussicht gestellt. Bis dahin bleibt das bisherige Vorauszahlungssystem aufrechterhalten. Die näheren Einzelheiten sind in der Vollzugsbekanntmachung vom 30. 7. 1925 (vgl. Bayr. Staatsanzeiger vom 31. 7. 1925 Nr. 174) geregelt.

Die Nachforderung von Kapitalverkehrssteuern.

Von Regierungsrat Dr. Kluckhohn in Berlin. (Schluß)

III. Wir gingen bisher stillschweigend davon aus, daß die Steuernachforderung gegenüber einer erstinstanzlichen oder im Einspruchsverfahren vorgenommenen Steuerfestsetzung erfolgt, nicht gegenüber einer sonstigen Rechtsmittelentscheidung. Liegt bereits für die (erste) Steuerfestsetzung eine Rechtsmittelentscheidung — immer abgesehen von einer Einspruchsentscheidung — vor, dann taucht die Frage auf, welche Bedeutung dem § 76 III Satz 2 AO. zukommt. „Andere Rechtsmittelentscheidungen können nicht zurückgenommen oder geändert werden.“ Hiernach ist ohne Zweifel die Rechtsmittelbehörde nicht befugt, ihre eigene Rechtsmittelentscheidung zu ändern, mag diese rechtskräftig sein oder nicht. Hingegen kann das Finanzamt, soweit die Rechtsmittelentscheidung noch nicht rechtskräftig ist, auch noch im Rechtsmittelverfahren seine Steuerfestsetzung gemäß § 76 I AO. zurücknehmen und so das Berufungsverfahren gegenstandslos machen. Gegenüber einer rechtskräftigen Rechtsmittelentscheidung jedoch ist das Finanzamt zu einer Zurücknahme oder Änderung der Steuerfestsetzung nicht mehr in der Lage. Streitig ist nun, ob § 76 III AO. darüber hinaus dem Finanzamt bei dem Vorliegen einer Rechtsmittelentscheidung auch die Möglichkeit einer Neuveranlagung gemäß § 212 AO. nimmt. Dies möchte ich in Übereinstimmung mit der herrschenden Ansicht[1]) verneinen. Auch gegenüber einer unanfechtbar gewordenen Rechtsmittelentscheidung ist im Rahmen des § 212 AO. eine Neuveranlagung möglich. Es handelt sich hierbei, wie Hensel a. a. O. S. 158 zutreffend hervorhebt, im Grunde um ein Wiederaufnahmeverfahren, wobei es gleichgültig ist, ob der frühere Fall durch einen einfachen Bescheid oder durch eine Rechtsmittelentscheidung zum Abschluß gebracht worden ist. Allerdings wird man hier eine Einschränkung machen

[1]) So Becker (3, anders in 1), Bem. 12 zu § 212 AO.; Hensel a. a. O. S. 158; Keßler a. a. O., Bem. 4 zu § 77 RFH. 4, 308 läßt die Frage offen.

müssen, nicht auf Grund einer ausdrücklichen Bestimmung, aber entsprechend dem Zwecke des Rechtsmittelverfahrens. Bei dem Vorliegen einer Rechtsmittelentscheidung ist eine Neuveranlagung nur dann als zulässig anzusehen, wenn neue Tatsachen oder Beweismittel gegeben sind, d. h. Tatsachen und Beweismittel, die im Rechtsmittelverfahren noch nicht geltend gemacht werden konnten.[1]) So kommt für einen Sonderfall das Erfordernis der neuen Tatsachen oder Beweismittel auch für die Kapitalverkehrsteuern, überhaupt die Nichtveranlagungssteuern zur Geltung trotz Nichtanwendbarkeit des § 212 II AO. auf diese Steuerarten.

Die steuerstrafrechtliche Rechtsprechung.

Von Staatsanwaltschaftsrat Dr. Jadesohn, Breslau.

Im vorigen Jahre habe ich in der DStZtg. die wesentlichsten Grundsätze, die die Rechtsprechung zum Steuerstrafrecht bis zum April 1924 entwickelt hatte, veröffentlicht. Ich lasse heute weitere Leitsätze folgen, die die Entwickelung bis Anfang Mai 1925 wiedergeben. Berücksichtigt sind alle wichtigen Zeitschriften und Entscheidungsbände, insbesondere die Urteile des Reichsgerichts, Reichsfinanzhofs, des Kammergerichts und anderer Oberlandesgerichte.

Abgabenordnung.

§ 357.

Auf Grund des § 357 AO. kann nicht gegen juristische Personen eingeschritten werden, wenn Verfehlungen vorliegen, die ein vorsätzliches Handeln erfordern. In solchen Fällen, wo Vorsatz erforderlich ist, darf sich die Strafverfolgung nur gegen die Täter richten. Die Haftung der durch die Täter vertretenen Personenvereinigung bestimmt sich nach § 381 Abs. 1, 86 AO., RG. v. 23. 4. 23; 25. 6. 23; 26. 11. 23; JW. 25 S. 824.

§ 358.

Unrichtige Auskunft eines Steuerbeamten kann nach § 358 RAbgO. von Strafe befreien, nicht aber von Steuern. RFH. v. 19. 9. 24; DJZ. 25 S. 190.

Sich verlassen auf einen Bücherrevisor genügt nicht zur Begründung unverschuldeten steuerrechtlichen Irrtums, schließt vielmehr fahrlässige und sogar vorsätzliche oder doch bedingt vorsätzliche Steuerhinterziehung keineswegs aus. RG. v. 26. 6. 24; Recht 24 Nr. 1186.

Nur wenn die Voraussetzungen des § 59 StGB. nicht vorliegen, ist Straffreiheit aus § 358 AO. zu prüfen. § 358 AO. regelt nicht ausschließlich die Bedeutung des Irrtums über steuerrechtliche Vorschriften. OLG. Karlsruhe v. 11. 2. 25; JurRdsch. 25 Beil. S. 318.

§ 359.

Fortgesetzte Steuerhinterziehung ist rechtlich auch dann möglich, wenn dabei verschiedene zeitlich aufeinanderfolgende Steuergesetze in Betracht kommen, falls nur die Norm überall dieselbe ist. Soweit nicht ein Vielfaches des hinterzogenen Betrages als Strafe angedroht ist, hat sich die Strafbemessung nach dem letzten übertretenen Gesetz zu richten. RG. v. 15. 4. 24, Recht 24 Nr. 1057.

Zur Erschleichung eines Steuervorteils, die eine der unmittelbaren Steuerverkürzung gleichartige Begehungsform der Hinterziehung darstellt, ist die Erreichung irgendwelcher Anerkennung oder Gewährung einer nicht gerechtfertigten Steuervergünstigung erforderlich. RG. v. 22. 5. 24, Recht 24 Nr. 1058, RG. Str. 58, S. 187.

Für die Festsetzung der Geldstrafe, wenn der Steuerbetrag in Papiermark berechnet ist, gilt das gemäß VO. v. 11. u. 13. 10. 23 und Durchführungsbest. v. 12. 11. 23 berechnete Vielfache des ursprünglichen, nunmehr in Gold zu zahlenden Betrages. OLG. Dresden v. 21. 5. 24, Liszts Ztschr. 24 S. 393 u. v. 28. 5. 24 Liszts Ztschr. 24 S. 397.

Rückwirkende Kraft ist dem § 56 Art. VIII der 3. StNV. nicht beigelegt. Derselbe ist bei früheren Taten nur nach § 2 Abs. 2 StGB. anwendbar, wenn er eine mildere Strafe als nach dem sonst anzuwendenden Strafgesetz ermöglicht. Bayr. OLG. v. 12. 1. 25, JW. 25 S. 629.

Die Änderung des § 359 AO. durch die 3. StNV. erstreckt sich nicht auf ältere der AO. nicht angepaßte Steuergesetze, insbesondere nicht auf das Reichsstempelgesetz. RG. v. 5. 12. 24, DStBl. 25 S. 225.

§ 360.

Der bloße Versuch einer Steuerverkürzung wird durch den Umstand nicht ausgeschlossen, daß zur Zeit der Vornahme der auf eine Verkürzung der Steuereinnahme abzielenden Handlungen der Rechtsvorgang, an den sich die Steuerpflicht knüpft, noch nicht abgeschlossen vorliegt. RG. v. 7. 1. 24, RGStr. 58 S. 54.

§ 361.

Beihilfe seines Vorteils wegen begeht der Gehilfe, wenn er aus Eigennutz handelt; mittelbarer Vorteil genügt. RG. v. 23. 11. 23, RGStr. 58 S. 15.

§ 367.

Einen allgemeinen Rechtssatz, daß der Steuerberater dieselbe Pflicht wie der Steuerpflichtige hat, kennt das Gesetz nicht. Ob der Steuerberater eine Steuergefährdung begangen hat, hängt davon ab, ob seine Tätigkeit lediglich eine vorbereitende war oder nicht. RG. v. 7. 7. 24, JW. 24 S. 1880.

Zur Anwendung des § 367 AO. ist allein ein fahrlässiges Verhalten des Täters nicht ausreichend. Der Täter muß vielmehr als mögliche Folge seines Verhaltens eine Verkürzung der Steuer vorausgesehen haben oder in der Lage gewesen sein, sie bei Anwendung der ihm billigerweise zuzumutenden Sorgfalt vorauszusehen. RG. v. 7. 7. 24, JW. 24 S. 1880.

Eine Steuergefährdung liegt nicht vor, wenn sich der Steuerpflichtige auf den Rat seines Syndikus ohne Fahrlässigkeit verlassen konnte. Dabei ist festzustellen, ob der Steuerpflichtige den Syndikus für einen gesetzeskundigen und zuverlässigen Berater halten durfte. Bayr. ObLG. v. 25. 2. 24, Leipz. Ztschr. 24 S. 380.

§ 374.

Eine Berichtigung hat nur dann die Wirkung der tätigen Reue (§ 374 AO.), wenn sie im amtlichen, nicht privaten Verkehr erfolgt. Schlägt der Steuerpflichtige einen falschen Weg ein, so treffen ihn die Folgen einer solchen Handlungsweise, so daß ihm Straffreiheit nicht gewährt werden kann. RG. v. 4. 2. 24, RGStr. 58 S. 84.

§ 377.

Mit der Anordnung aus § 202 AO. konkurriert die Ordnungsstrafe aus § 377 AO. Diese Konkurrenz zwischen Zwangs- und Ordnungsstrafe ist gesetzlich (§ 377) dahin geregelt, daß, wenn ein Zwangsmittel aus § 202 angedroht ist, nicht wegen Nichtbefolgung der Anordnung auf Ordnungsstrafe erkannt werden darf. RFH. v. 14. 12. 23, RFH. Bd. 13 S. 117.

§ 377 AO. ist im Sinne des § 2 Abs. 2 StrGB. gegenüber § 53a EStG. v. 1921 nicht unter allen Umständen das mildere Gesetz. Die Frage entscheidet sich vielmehr danach, welches Gesetz für den vorliegenden Fall, der für die Beurteilung nach beiden Gesetzen selbstredend derselbe sein muß, die mildeste Beurteilung zuläßt, entweder zufolge des Tatbestandes oder der angedrohten Strafen. RG. v. 28. 10. 24, JW. 25 S. 628, Leipz. Ztschr. 25 S. 44.

§ 377 Abs. 1 AO. neuer Fassung ist gegenüber § 53a EStG. das mildere Gesetz, da in § 377 AO. bestimmt ist,

---

[1]) So auch Becker, Bem. 12 zu § 212; Keßler, Bem. 4 zu § 77.

daß von Verhängung der Strafe abzusehen ist, wenn das Vorliegen von Strafausschließungsgründen festgestellt ist, in § 53a EStG. aber eine solche Bestimmung fehlt. OLG. Dresden v. 24. 9. 24, Leipz. Ztschr. 25 S. 496.

§ 378.

Die höchstzulässige Dauer einer Ersatzfreiheitsstrafe ist bereits durch Gesetz v. 27. 4. 23 (RGBl. S. 254) auf 1 Jahr festgesetzt worden. Durch VO. v. 6. 2. 24 (RGBl. S. 44) ist diese Regelung aufrecht erhalten (Art. I § 29 VIII Abs. 1, XIV Abs. 4). Die abweichende Vorschrift des § 378 Abs. 1 AO. ist damit aufgehoben. RG. v. 20. 11. 24, RGStr. 58 S. 383, Recht 25 S. 67.

§ 378 Abs. 3 AO. ist bereits durch Art. I und V des Gesetzes vom 27. 4. 23 beseitigt und durch § 29 Abs. 1 StGB. in der Fassung dieses Gesetzes. Diese Regelung ist in Art. I, VIII der Verordnung v. 6. 2. 24 über Vermögensstrafen aufrechterhalten. OLG. München v. 27. 11. 24, DJZ. 25 S. 674.

§ 379 siehe § 413 AO.

§ 385.

Es kann dahingestellt bleiben, ob sich aus den Vorschriften der §§ 173, 204 AO. für das Steuerfestsetzungsverfahren eine eigentliche Beweislast des Steuerpflichtigen herleiten läßt. Jedenfalls bürdet § 173 für das Steuerstrafverfahren dem Angeklagten eine Beweislast für die Richtigkeit seiner Steuererklärung nicht auf. RG. v. 29. 9. 24, RGStr. 58 S. 293.

§ 390.

Wenn auch die ordentlichen Gerichtsbehörden an sich nicht zuständig für das Steuerstrafverfahren im Einzelfalle sind, so kann dieser Mangel doch nachträglich durch Einverständnis der Steuerbehörde gemäß § 390 AO. selbst stillschweigend geheilt werden. OLG. Marienwerder v. 19. 5. 24, Liszts Ztschr. f. Strafrecht 25 S. 526.

§ 391.

Ist der Angeklagte bei Beginn des Verfahrens festgenommen und dem Amtsgericht vorgeführt, so werden die ordentlichen Strafgerichte zur gesamten Untersuchung und Aburteilung des Straffalles zuständig (§§ 386, 391 AO.), nicht etwa bloß, soweit es sich um Festnahme und Vorführung handelt. OLG. Marienwerder v. 19. 5. 24, Liszts Ztschr. 25 S. 526.

§ 395 ff.

Zur Beschlagnahme sind, wenn es sich nicht um die in §§ 99 StPO. 396 AO. bezeichneten Postsendungen handelt, die Finanzämter von sich aus befugt. Nach der ausdrücklichen Vorschrift des § 395 Abs. 1 AO. ist es zulässig, daß sie sich auf die Anordnung der Beschlagnahme beschränken und diese selbst durch ihre Beamten ausführen lassen. Sie brauchen den Beamten dabei nicht einen ausdrücklichen Auftrag zu erteilen. RG. v. 7. 1. 24, RGStr. 58 S. 194.

§ 401.

Der Amtsrichter kann sich im Falle des § 401 AO. auf die Anordnung der Durchsuchung beschränken und ihre Durchführung dem Finanzamt überlassen. RG. v. 7. 1. 24, RGStr. 58 S. 193.

§ 406.

Bei Strafuntersuchungen entscheidet das LFA. endgültig über Beschwerden Dritter gegen Anordnungen des FA. aus §§ 202, 406 AO. RFH. v. 29. 4. 24 Bd. 13 S. 333.

§ 410.

Die Unterwerfungserklärung des Steuerpflichtigen hat keine rechtliche Wirkung gegenüber seinem Steuerberater. RG. v. 4. 7. 24, JW. 24 S. 1880.

§ 413.

Einziehung im objektiven Verfahren ist auch in Steuersachen nur zulässig, wenn die Einleitung eines subjektiven Verfahrens tatsächlich unterblieben ist (§§ 413, 379 AO.). Hat ein subjektives Verfahren stattgefunden, so ist Einleitung eines objektiven Verfahrens zur Nachholung der Einziehung unzulässig. KammGer. v. 29. 8. 24, Liszts Ztschr. 25 S. 469.

§ 425.

Die Reichskasse hat Anspruch auf Geldstrafen, die im Gnadenwege aus Freiheitsstrafen umgewandelt sind. Die Vorschriften der §§ 425, 440 AO. finden nämlich in solchen Fällen Anwendung. RFH. v. 20. 9. 24, DStBl. 24 S. 465, vgl. auch S. 527, DJZ. 24 S. 910.

§ 432.

Falls die Steuerbehörde als Nebenkläger (§§ 432, 437 AO.) nicht zur Hauptverhandlung geladen wurde, wenn gegen einen Strafbescheid Antrag auf gerichtliche Entscheidung gestellt ist, so ist ihrer darauf gestützten Revision stattzugeben. RG. v. 16. 10. 24, Jur. Rdsch. 25 Beil. S. 793.

Die Revisionen der Steuer- und Zollbehörden müssen von dem zuständigen Vertreter des Finanz- bzw. Hauptzollamts unterzeichnet sein. Die Einreichung einer von einem Kanzleibeamten beglaubigten Abschrift ist nicht zureichend. KamG. v. 13. 1. 25, DJZ. 25 S. 672.

§ 433.

Das Verfahren des § 433 AO. braucht nicht angewandt zu werden, wenn die Verurteilung wegen Steuerhinterziehung auf einen Vermutungstatbestand gegründet wird. KamG. v. 28. 10. 24, JW. 25 S. 659.

§ 433 AO. ist beim Vermutungstatbestand des § 120 Branntweinmonopolgesetzes nicht anwendbar; denn die Verurteilung wegen Hinterziehung hängt von dem Bestehen eines persönlichen Steueranspruchs gegen den Angeklagten dann nicht ab, wenn sie sich allein darauf gründet, daß derjenige Tatbestand festgestellt wird, an welchen das Gesetz ohne weiteres die Vermutung für die vorsätzliche Hinterziehung knüpft. RG. v. 20. 11. 24, RGStr. 58 S. 383.

Der Schätzung aus § 210 AO. gegenüber hat der Strafrichter freie Hand, ohne an § 433 AO. gebunden zu sein. Er kann sich behufs Ermittlung des Geschäftsumsatzes aller im Strafprozesse zulässigen Beweismittel bedienen. RG. v. 23. 10. 24, DStBl. 25 S. 44.

Das Gericht ist an den Inhalt des Steuerbescheides nicht gebunden, soweit die Höhe des Steuerbetrages durch Schätzung festgesetzt ist; an der abweichenden Entscheidung v. 24. 1. 22 IV 962/21 wird nicht festgehalten. RG. v. 11. 4. 24, RGStr. 58 S. 195.

Für die Frage des Fortsetzungszusammenhangs der Straftat ist der Steuerbescheid nicht nach § 433 AO. maßgebend; darüber entscheidet der Strafrichter. RG. v. 11. 4. 24, Recht 24 Nr. 1187.

Die nach § 433 AO. in Betracht kommende Prüfung, ob von der rechtskräftigen Entscheidung der Finanzbehörde abgewichen werden soll, ist dem Tatsachengericht zu überlassen, wenn tatsächliche Beweiswürdigung dabei in Betracht kommt. RG. v. 14. 2. 24, Recht 24 Nr. 733.

Solange die Steuerbehörde keinen neuen Steuerveranlagungsbescheid erlassen hat, darf das Strafgericht den bisherigen rechtskräftigen Steuerbescheid auch dann zugrunde legen, wenn neue zur erneuten Steuerveranlagung geeignete Tatsachen bekannt geworden sind; es sei denn, daß das Strafgericht von diesem ersten Steuerbescheid abweichen will. RG. v. 4. 4. 24, Recht 24 Nr. 887.

Eine Entscheidung des RFH. nach § 433 AO. braucht nicht erwirkt zu werden, wenn das Gericht zu demselben Ergebnis wie der Steuerbescheid, aber mit anderer Begründung gelangt. RG. v. 22. 5. 24. Recht 24 Nr. 1059.

Für den Strafrichter sind nach § 433 AO. im allgemeinen die Gründe bindend, auf denen die Entscheidung

der Finanzbehörde über das Bestehen des Steueranspruches und die Höhe seiner Verkürzung beruht. RG. v. 22. 5. 24, RGStr. 58 S. 186.

Nachholung des rechtskräftigen Steuerbescheides vor Erlaß des Revisionsurteils genügt nach § 433 AO., RG. v. 11. 4. 24, Recht 24 Nr. 1187.

Die Bestimmung des § 433 findet auf Landessteuern keine, auf die Kriegsabgabe 1918 nur insoweit Anwendung, als nicht die landesrechtlichen Grundlagen des Mehreinkommens in Frage stehen. RFH. v. 8. 2. 23, Bd. 13 S. 193.

Für das Steuerstrafrecht ist § 208 AO. von mittelbarer Bedeutung, weil der Strafrichter an die rechtskräftige Steuerfestsetzung der Finanzbehörde nach § 433 AO. gebunden ist. RG. v. 23. 10. 24, Jur. Rdsch. 25 Beil. S. 78.

Hat die Steuerbehörde den Verkäufer als Hinterzieher im Sinne von § 59 Ziff. 9 TabStG. auf Zahlung der hinterzogenen Steuer in Anspruch genommen und will das Strafgericht vom Steuerbescheid abweichen, so ist Anrufung des RFH. geboten, aber nicht, wenn das Strafgericht den Vorsatz der Hinterziehung verneinen will. RFH. v. 27. 6. 23 Bd. 13 S. 63; JW. 24 S. 568.

Das Strafverfahren ist nicht nach § 433 AO. auszusetzen, wenn die Finanzbehörde im Strafbescheid erklärt, ein Steuerbescheid könne wegen des Erlöschens des Steueranspruchs nicht mehr erlassen werden. Die Gerichte dürfen sich mit dieser Erklärung selbst dann begnügen, wenn sie anderer Meinung sind. RG. v. 26. 11. 22, RGStr. 58 S. 18.

Das Strafgericht ist an einen gegen eine G. m. b. H. erlassenen und bezahlten Steuerbescheid im Strafverfahren gegen deren Geschäftsführer nicht nach § 433 AO. gebunden, weil er keine Rechtskraftwirkung gegen ihn hat. OLG. Dresden v. 28. 5. 24, Liszts Ztschr. 24 S. 397.

Die Anrufung des RFH. nach § 433 AO. setzt voraus, daß der Beschuldigte als Steuerpflichtiger, gegen den eine Steuer festgesetzt ist, beteiligt ist; sie ist nicht geboten, wenn der Beschuldigte der Teilnahme an einer Hinterziehung beschuldigt wird. RFH. v. 21. 1. 25, DJZ. 25 S. 742.

§ 433 RAbgO. findet auf das Strafverfahren gegen den Gehilfen keine Anwendung. RG. v. 7. 12. 23, RGStr. 58 S. 41.

§ 433 RAbgO. findet auf den Anstifter keine Anwendung, RG. v. 6. 7. 23, RG. 58 S. 44.

§ 433 RAbgO. kommt bei versuchter Hinterziehung nicht in Betracht. RG. v. 3. 11 24, Recht 25 S. 67; RG. v. 5. 7. 23, RGStr. 57 S. 350.

Die Dritte Steuernotverordnung hat in § 56 Ziff. 4 den § 362 AO. gestrichen und in § 56 Ziff. 1, 57 Abs. 2 Nr. die Grenzen für die Bemessung der Geldstrafe wegen Hinterziehung beseitigt, auch mit gewissen Beschränkungen die Bemessung der Strafen nach dem Vielfachen des verkürzten Steuerbetrages nicht mehr vorgeschrieben. Das Gericht ist also in der Festsetzung der Geldstrafe unbeschränkt. Der RFH. hat sich im Falle von § 433 AO. daher, soweit nicht die Ausnahme aus § 56 hinsichtlich des Vielfachen der Steuer als Strafe Platz greift, nur noch darüber auszusprechen, ob Steuerverkürzung vorliegt. RFH. v. 26. 11. 24, DStBl. 25 S. 103.

§ 433 AO. hat das Vorhandensein einer Entscheidung der Finanzbehörde zur Voraussetzung, die Rechtskraftwirkung gegenüber der von dem gerichtlichen Strafverfahren betroffenen Person äußert. Eine solche Wirkung hat der gegen den Grundstückserwerber erlassene Steuerbescheid für den Verkäufer nicht. Kann ein Steuerbescheid gegen den Verkäufer nicht mehr erlassen werden, so hat der Strafrichter Schuld- und Straffrage nach den Grundsätzen freier Beweisgründung zu entscheiden. RG. v. 7. 12. 23, RGStr. 58 S. 43; vgl. auch RG. v. 10. 11. 24 und RFH. v. 21. 1. 25, DStBl. 25 S. 226.

Als endgültige Vorentscheidung der Steuerbehörde im Sinne von § 433 RAbgO. kann erst der im Wiederaufnahmeverfahren ergangene rechtskräftige Neuveranlagungsbescheid gelten. Der Umstand aber allein, daß das Finanzamt bloß behauptet, die Voraussetzungen für eine Neuveranlagung der Steuer seien gegeben, ohne eine solche vorzunehmen oder das Strafgericht von der Unrichtigkeit des bisherigen Steuerbescheides zu überzeugen, vermag an der Maßgeblichkeit des bisherigen Bescheides nichts zu ändern. RG. v. 4. 4. 24, RGStr. 58 S. 139.

Das Revisionsgericht ist in der Frage der Entstehung des Steueranspruchs nicht schlechthin an die rechtskräftige Entscheidung des Finanzamts gebunden, sondern kann auch die Entscheidung des RFH. herbeiführen. RG. v. 22. 5. 24, RGStr. 58 S. 186.

Ist ein Steueranspruch nicht entstanden, so besteht keine Veranlassung zur Aussetzung des Verfahrens nach § 433 AO. OLG. Dresden v. 21. 6. 24, Liszts Ztschr. 24 S. 392.

Eine finanzbehördliche Entscheidung im Sinne von § 433 AO. liegt auch dann vor, wenn der RFH. ein Rechtsmittel im Besteuerungsverfahren als erledigt erklärt. OLG. Dresden v. 25. 6. 24, Liszts Ztschr. 24 S. 390.

(Fortsetzung folgt).

Hauswirt und Mieter beim Antrage auf Erlaß der Hauszinssteuer (und eine Kammergerichtsentscheidung zu dieser Frage). Von Kammergerichtsrat Dr. Sontag, Berlin.

Viel ist in der letzten Zeit über die Reform der Hauszinssteuer geredet und geschrieben worden, den Hinweis aber auf einen ganz augenfälligen Mangel habe ich dabei vermißt.

Bekanntlich ist Schuldner der nach der Preußischen Steuer-Notverordnung vom 1. April 1924 erhobenen Hauszinssteuer der Hauseigentümer. Er hat die Hauszinssteuer aus den Mieteinnahmen zu zahlen. Auf ihre Erhebung finden gemäß § 7 der Preußischen Steuernotverordnung vom 1. 4. 1924 eine Reihe von Vorschriften des Gesetzes über die Erhebung einer vorläufigen Steuer vom Grundvermögen vom 14. 2. 1923 (GS. S. 29) sinngemäß Anwendung. Unter anderem auch die Bestimmung des § 14:

„Der Finanzminister kann für einzelne Fälle die Steuern, deren Einziehung nach Lage der Sache unbillig wäre, ganz oder teilweise erlassen oder erstatten ..."

In Ausführung dieser Bestimmung hat der Preußische Finanzminister am 28. Juli 1924 folgende Anweisung (KV. 2/2956) erlassen:

„. . . ist im Einzelfall ein Mieter infolge ungünstiger persönlicher Verhältnisse nicht in der Lage, dem Hauseigentümer die volle Miete zu entrichten, so würde es eine unbillige Härte bedeuten, wenn von dem Hauseigentümer die Zahlung der vollen Hauszinssteuer gefordert würde. Es muß vielmehr dem Hauseigentümer in einem solchen Falle die Berechtigung zugestanden werden, die Stundung der Hauszinssteuer bis zur Höhe des auf die Räume des betreffenden Mieters entfallenden Anteilbetrages unter Nachweis der Unfähigkeit des Mieters zur Zahlung der vollen Miete für sich nachzusuchen. Einem solchen Antrage des Hauseigentümers dürfte bei gehöriger Begründung der Erfolg nicht zu versagen sein, vorausgesetzt, daß der Hauseigentümer dem Mieter einen Mietnachlaß in Höhe des

gestundeten Steuerbetrages gewährt. Die persönlichen Verhältnisse des Hauseigentümers bleiben bei der Entscheidung über einen solchen Stundungsantrag außer Betracht."

Ein im Finanzministerialblatt 1925 abgedruckter Staatsministerialbeschluß (S. 25) besagt hierzu:

„Soweit die Hauszinssteuer gestundet ist, kann der Finanzminister die gestundeten Beträge ganz oder teilweise niederschlagen, wenn die Einziehung der rückständigen Steuern eine erhebliche Härte nach sich ziehen würde."

In Ausführung dieses Staatsministerialbeschlusses hat der Preußische Finanzminister am 9. 2. 1925 folgende Rundverfügung erlassen (KV. 2/475):

„Auf Grund des Staatsministerialbeschlusses ist es zulässig, von der Zwangsvollstreckung gegen den Steuerschuldner abzusehen und den geschuldeten Steuerbetrag ganz oder teilweise niederzuschlagen, wenn die Einziehung der Steuer mit einer erheblichen Härte verbunden wäre. Eine erhebliche Härte im Sinne des Staatsministerialbeschlusses liegt insbesondere vor, wenn im Falle der Aufhebung oder des Ablaufs der Stundung die zwangsweise Einziehung der Steuer erfolgen müßte und dadurch das wirtschaftliche Bestehen des Steuerschuldners gefährdet werden würde. Soweit die Steuerstundung darin begründet gewesen war, daß der Mieter dem Grundstückseigentümer die Miete ganz oder teilweise nicht zu zahlen vermocht hat, ist die Niederschlagung davon abhängig zu machen, ob eine nachträgliche Mietszahlung nicht erfolgt ist und ob gerichtliches Vorgehen des Grundstückseigentümers gegen den Mieter wegen Zahlung der rückständigen Miete eine erhebliche Härte, d. h. eine Gefahr für das wirtschaftliche Bestehen des Vermieters bedeuten würde."

Aus diesen Bestimmungen ergibt sich, daß der Mieter wirtschaftlich Träger der Hauszinssteuer sein soll. Eine Stundung der Hauszinssteuer mit dem Ziele der Niederschlagung ist jedoch nur dann möglich, wenn der Vermieter als Schuldner der Hauszinssteuer den Stundungsantrag bei der zuständigen Behörde einreicht. Die Erlasse des Finanzministers, die sich durchaus im Rahmen des § 14 des Gesetzes über die Erhebung einer vorläufigen Steuer vom Grundvermögen halten, sollen dem Mieter als dem tatsächlich mit der Hauszinssteuer Belasteten zur Vermeidung unbilliger Härte bei nachweislicher Unfähigkeit zur Zahlung der vollen Miete die Möglichkeit einer Befreiung von der Hauszinssteuer geben.

Dann war doch aber das Naheliegendste, daß auch der M i e t e r das Recht erhalten mußte, den Befreiungsantrag an die zuständige Stelle zu richten. Dies zu verbieten und den Umweg vorzuschreiben, daß der Mieter seine Eingabe dem Hauswirt vorzulegen und dieser sie erst an die Behörde weiter zu geben habe, ist eine Grüne-Tisch-Verfügung, wie sie klassischer nicht gedacht werden kann.

Der Gesetzgeber hätte voraussehen müssen, daß mancher Hauswirt so kalkulieren würde: gebe ich das Gesuch des Mieters weiter, so wird ihm die Hauszinssteuer gestundet. Wird später die Stundung widerrufen, und ist der Mieter außerstande, die Steuer zu zahlen, so habe ich als Hauswirt das Vergnügen, sie aus meiner Tasche zu bezahlen. Also gehe ich viel sicherer, wenn ich das Stundungsgesuch nicht weitergebe, die Hauszinssteuer auslege und wegen ihrer Erstattung gegen den Mieter klage. Damit gewinne ich auch die Chance, einen insolventen Mieter im Wege der Räumungsklage los zu werden. —

Vorstehende Gedankengänge sind keine Ausgeburt der Phantasie, sondern so praktisch, daß sie letzthin auch den Mietssenat des Kammergerichts beschäftigt haben.

Ein Hauswirt hatte es abgelehnt, ein ausführlich begründetes Stundungsgesuch eines Mieters weiter zu geben. Der Mieter behielt deshalb von den Mietszinsraten dreier Monate den der Hauszinssteuer entsprechenden Betrag zurück. Der Hauswirt klagte auf Zahlung dieser Beträge. Der Mieter setzte dem Zahlungsbegehren die Einrede der Arglist entgegen. Das Landgericht III Berlin hielt diese für begründet und wies die Klage ab.

Der 17. Senat des Kammergerichts hat dieses Urteil bestätigt. (17. U. 2947/25 vom 9. Juli 1925 — Menzel-Engelhardt.)

Der Senat steht auf dem Standpunkt, „daß dem Mieter die Möglichkeit einer solchen Befreiung nicht durch eine Weigerung des Grundstückseigentümers zur Stellung eines Stundungsantrages genommen werden kann. Macht der Mieter dem Hauseigentümer gegenüber geltend, daß er mit Rücksicht auf seine wirtschaftlichen Verhältnisse zur Zahlung der vollen Miete nicht in der Lage sei und übergibt er dem Vermieter ein mit Gründen versehenes Gesuch um Stundung der Hauszinssteuer, so verstößt eine Weigerung des Vermieters zur Einreichung und Weitergabe dieses Gesuches gegen Treu und Glauben. Der Hauseigentümer ist mit Rücksicht auf die eigenartige Struktur auch der Hauszinssteuer (Auseinanderfallen von Steuerschuldner und wirtschaftlich Steuerbelasteten) verpflichtet, ein seiner Ansicht nach materiell nicht begründetes Gesuch weiterzugeben, da andernfalls der Vermieter dem Mieter die Möglichkeit nehmen könnte, daß die zuständige Behörde über die Stundung der den Mieter wirtschaftlich belastenden Steuer entscheidet. Die Prüfung, ob die materiellen Voraussetzungen der Stundung gegeben sind, kann in ordnungsmäßiger Weise nur von der zuständigen Behörde vorgenommen werden. Wohl muß in solchen Fällen dem Vermieter das Recht zugesprochen werden. in dem Gesuch seine eigne Stellungnahme unter Angabe von Tatsachen zum Ausdruck zu bringen. Daß ein solcher Zusatz des Hauesigentümers zum Stundungsgesuch unter der Voraussetzung, daß die vom Hauseigentümer angeführten Tatsachen auf Wahrheit beruhen, gegen Treu und Glauben verstößt, wie die Klägerin ausführt, ist nicht ersichtlich. Es ist richtig, daß auch ein an sich begründetes Stundungsgesuch nicht notwendig zum Erlaß der Steuer führt, und daß dem Vermieter ein Rechtsanspruch auf Erlaß nicht zusteht. Die Klägerin macht nun geltend, daß ihr im Falle der Einforderung des gestundeten Betrages durch die Steuerbehörde insofern ein Schaden entstehen könnte, als sie den dem Mieter in Höhe des gestundeten Betrages gewährten Mietsnachlaß nicht oder nicht in voller Höhe einbekommt. Nach den Erlassen des Finanzministers ist eine Niederschlagung bei gleichbleibenden Verhältnissen des Mieters in Aussicht gestellt. Die der Klägerin schon bei Erhebung der Klage generell bekannte Inaussichtstellung der Niederschlagung beruht auf den oben angeführten § 14 des Grundvermögensteuergesetzes. Da die Verfügungen und Erlasse des Finanzministers auf gesetzlicher Vorschrift beruhen, liegt ein Abweichen von diesen Verfügungen so weit aus dem Bereich der Möglichkeit, daß sich die Klägerin zur Begründung ihrer Weigerung darauf nicht berufen kann. Die Klägerin glaubt weiter befürchten zu müssen, daß der Finanzminister seine Anweisungen widerrufen müßte oder daß eine Änderung des Steuerrechts dazu führen könnte, daß die gestundeten Beträge eingezogen werden, ohne Rücksicht darauf, ob die wirtschaftlichen Verhältnisse des Mieters es gestatten, den durch die Stundung stark angewachsenen Betrag auf ihn abzuwälzen. Auch derartige von der Klägerin befürchteten Maßnahmen liegen weit aus dem Bereich der Möglichkeit. Die von der Klägerin angeführten Beispiele

angeblich nicht gehaltener behördlicher Zusicherungen betreffen besonders geartete Einzelfälle, die durch die wirtschaftliche Lage gerechtfertigt waren. Die Annahme der Klägerin, daß auch in vorliegendem Falle hier durch Änderung der Gesetzgebung ein Nachteil erwachsen könnte, ist jedenfalls zurzeit nicht gerechtfertigt. Im übrigen ist es nicht zulässig, daß die Klägerin sich zur Begründung ihres Verhaltens auf in der Zukunft liegende Gesetzesänderungen berufen kann, von denen fraglich ist, ob und in welcher Weise sie erfolgen. Maßgebend für das Verhältnis der Parteien kann stets nur die jeweilig bestehende, nicht die in der Zukunft vielleicht zu erwartende gesetzliche oder behördliche Bestimmung sein. Die Klägerin will weiter ihr Verhalten damit rechtfertigen, daß sie geltend macht, sie habe als Hauseigentümerin ein Interesse daran, daß dem Staate die Hauszinssteuer unverkürzt zufließt, daß weitgehende Stundungen und Erlasse erhebliche Steuerausfälle bringen, die zur Erhöhung der Hauszinssteuer führen müßten. Diese Erhöhungen bringen es aber mit sich, daß an sich als berechtigt anerkannte Erhöhungen des dem Hauseigentümer zufließenden Teiles der gesetzlichen Miete unterbleiben müßten. Auch dieses Vorbringen der Klägerin ist nicht geeignet, ihre Weigerung zu rechtfertigen. Da das Gesetz die Stundung mit dem Ziele der Niederschlagung im Interesse wirtschaftlich schwacher Mieter vorsieht, muß der Hauseigentümer sich mit diesem gesetzlichen Zustande abfinden. Er kann die Herbeiführung des gesetzgeberischen Willens nicht dadurch vereiteln, daß er unter Nichtachtung der geltenden Vorschriften dem Mieter jede Möglichkeit nimmt, eine gesetzlich begründete Vergünstigung zu erlangen.

Die Klägerin trägt endlich vor, daß sie das von den Beklagten aufgesetzte Gesuch um Stundung der Hauszinssteuer als unbegründet angesehen habe, da der Beklagte sich keineswegs in ungünstigen Vermögensverhältnissen befinde, zum mindesten jedoch seine etwaige schlechte Vermögenslage durch unsachgemäßes Wirtschaften verschuldet habe. Nach Ansicht des Senates ist auch dieses Vorbringen zur Rechtfertigung des klägerischen Verhaltens nicht geeignet, da über die sachlichen Voraussetzungen der Stundung allein die zuständige Behörde zu befinden in der Lage ist. Daß das von dem Beklagten aufgesetzte Gesuch an sich mit Gründen versehen war, wird von der Klägerin nicht bestritten. Im übrigen ist der Senat der Überzeugung, daß es sich im vorliegenden Fall um kein widersinniges Gesuch handele, wie sich schon daraus ergibt, daß dem Beklagten vom Bezirksamt Charlottenburg ein Armutszeugnis ausgestellt worden ist. Der Senat kommt somit zu dem Ergebnis, daß die beharrliche Weigerung der Klägerin, die Eingabe in irgendeiner Form an die zuständige Stelle weiterzuleiten, ein den Grundsätzen des Vertragsrechtes widerstreitendes Verhalten darstellt. Das arglistige Verhalten der Klägerin berechtigt den Beklagten seinerseits, dem Klagebegehren die Einrede der Arglist entgegenzusetzen und die streitigen Beträge solange einzubehalten, bis über das Stundungsgesuch erneut entschieden ist." —

Die vorstehend wiedergegebene Entscheidung wird wohl allgemeinen Beifall finden. Für den geringen Beruf unserer Zeit zur Gesetzgebung spricht es nur, daß solche Entscheidungen überhaupt notwendig werden.

Gerade in der Wohnungsgesetzgebung steht dieser psychologisch falsch eingestellte Paragraph nicht allein da. Ein Fehler gleicher Art war es z. B., die gesamten Heizungskosten eines Zentralheizungshauses den Mietern aufzulegen. Damit hat man den Hauswirt vollkommen desinteressiert. Das aber führt zu Folgen, wie zu teuerem Einkauf der Kohlen durch den Hauswirt oder zu starkem Heizen im Frühjahr ohne Rücksicht auf die steigende Außentemperatur und dergl. mehr. Hätte der Gesetzgeber den Hauswirt auch nur mit 10 Prozent der Heizungskosten herangezogen — er hätte ihn evtl. dafür anderweit entschädigen können —, so wären manche Heizungskostenprozesse, die unseren Senat beschäftigt haben, vermieden worden.

Zur Besteuerung der Kapitaleinkünfte vom 1. Juli 1925 ab.

Von Regierungsrat Hans Olbertz, Bonn.

Meinen Ausführungen in der vorletzten Nummer dieser Zeitschrift vom 15. 7. 1925 zu diesem Gegenstande ist nach Bekanntwerden der Durchführungsbestimmungen zum Steuerüberleitungsgesetz, die zunächst dem Reichsrat zur Zustimmung vorzulegen waren (vgl. § 34 d. Ges.), noch folgendes nachzutragen:

Die Grenze, bis zu der die vierteljährlichen Einkünfte mit 10 v. H. zu versteuern sind, ist durch § 21 StÜG. auf 3000 (bisher nach der 2. StNVO. nur 2000) RM. erhöht worden. In Übereinstimmung hiermit ist nunmehr durch § 74 der Durchführungsbestimmungen auch die im § 20 Abs. 2 StÜG. vorgesehene Grenze von 2000 auf 3000 RM. erhöht (vgl. Spalte 588) unter 2 a). Ferner war im Gesetz (§ 21 Ziffer 3a) die 2000-RM.-Grenze noch aufrecht erhalten als Höchstgrenze des vierteljährlichen Einkommens, bis zu der bei den Einkommensteuerpflichtigen eine Ermäßigung des Steuersatzes von 10 v. H. um je 1 v. H. für die zu ihrer Haushaltung zählende Ehefrau und jedes zu ihrer Haushaltung zählende minderjährige Kind eintreten sollte. Auch diese Höchstgrenze ist für die praktische Durchführung nunmehr auf 3000 RM. hinaufgesetzt worden, weil die umständliche Rechnung mit mehreren Steuersätzen hier die Vorauszahlungspflichtigen über Gebühr belastet und die an sich schon für den Laien schwierig anzuwendenden Bestimmungen noch undurchsichtiger gemacht hätte. Der hiernach dem Gesetz gegenüber sich ergebende Unterschiedsbetrag gilt ohne besonderen Antrag als bis zur Zustellung des Steuerbescheids für 1925 zinslos gestundet. Zur Veranschaulichung diene folgendes Beispiel: Ein verheirateter Schriftsteller mit 3 minderjährigen Kindern hat im 2. Kalendervierteljahr 1925 ein berufliches Reineinkommen von 1500 RM. und außerdem 900 RM. Hypothekenzinsen bezogen. Er hat davon die am 10. 7. (mit Schonfrist bis zum 17. 7.) 1925 fällige Vorauszahlung folgendermaßen zu berechnen: Gesamtüberschuß der Einkünfte über die Werbungskosten 2400 RM., davon ist abzuziehen der steuerfreie Betrag mit 200 RM., der Rest von 2200 RM. ist mit (10 — 4 =) 6 v. H. zu versteuern, so daß also die Vorauszahlung nunmehr 6 × 22 = 132 RM. beträgt, während sie nach dem Gesetz 6 v. H. von 2000 = 120 RM. + 10 v. H. von 200 = 20 RM., zusammen also 140 RM. betragen würde. D[illegible] Unterschiedsbetrag von 8 RM. gilt bis zur Zustellung des Steuerbescheids für 1925 ohne Antrag als zinslos gestundet.

Da diese Neuerung erst sehr spät bekanntgegeben worden und auch der Entwurf der Durchführungsbestimmungen erst am 30. 7. 1925 vom Reichsrat verabschiedet ist, da ferner am Fälligkeitstag der Julivorauszahlungen die neuen Vordrucke für die Voranmeldungen dieser ganzen Gruppe (Kapitalrentner, freie Berufe, Haus- und Grundbesitzer usw.) bei den Finanzämtern noch nicht zu haben waren, wäre vielleicht eine allgemeine Verlängerung der Schonfrist für Juli bis zum Monatsende angebracht.

Steuerabzug vom Arbeitslohn, wenn der Arbeitgeber die Steuer trägt.

Von Regierungsrat Wegener, Neuß.

Man findet in der Landwirtschaft fast allgemein und in der Industrie sehr häufig bei höheren Angestellten den Brauch, daß der Arbeitgeber für den Arbeitnehmer die Steuer nicht nur entrichtet, sondern auch für ihn trägt. Gegen die Gültigkeit derartiger Vereinbarungen, daß dem Arbeitnehmer das Gehalt steuerfrei auszuhändigen ist, bestehen keine Bedenken. Es leuchtet jedoch ein, daß der Angestellte, der z. B. ein Monatsgehalt von 500 RM. bezieht und als Lediger hiervon abzüglich der steuerfreien Summe von monatlich 80 RM., also von 420 RM. 10 v. H. = 42 RM. als Steuern durch Lohnabzug entrichtet, mithin nur 458 RM. ausbezahlt erhält, steuerlich stärker belastet wäre als der Angestellte, der 500 RM. ausbezahlt bekommt, wenn auch für diesen die abzuführende Steuer nur 42 RM. betragen würde. Im ersten Falle beträgt die Steuer 10 v. H. des steuerpflichtigen Gehalts, worunter ich das Gehalt abzüglich des steuerfreien Betrages von monatlich 80 RM. verstehe, und ist das Verhältnis der Steuer zum ausgehändigten steuerfreien Gehalt $42 : (458 - 80) = \frac{42}{378} = \frac{1}{9}$, während es im letzten Falle $42 : (500 - 80) = \frac{42}{420} = \frac{1}{10}$ wäre. Da eine ungleichmäßige Besteuerung aber durch die Vereinbarung, daß der Arbeitgeber oder ein Dritter die Steuer trägt, nicht eintreten darf, wäre es falsch, die Steuer in beiden Fällen gleich zu berechnen, ohne darauf Rücksicht zu nehmen, wer die Steuer trägt. Man kommt, wie ich das in meinem Beispiel schon angedeutet habe, zu dem richtigen Ergebnis, wenn man die Steuer dem ausbezahlten steuerpflichtigen Gehalt gegenüberstellt. Wer 100 RM. steuerpflichtiges Gehalt erhält, muß als Unverheirateter 10 RM. Steuern bezahlen und erhält 90 RM. ausgehändigt. Das Verhältnis der Steuer zum ausbezahlten steuerpflichtigen Gehalt ist also $\frac{1}{9} = \frac{10}{90} = \frac{10}{(100 - 10)}$.

Bei einem kinderlos Verheirateten, der 9 Prozent Steuern zu zahlen hat, verhalten sich die beiden genannten Größen wie $\frac{9}{91} = \frac{9}{100 - 9}$.

Bei einem Verheirateten mit einem Kind, der 8 Prozent Einkommensteuern zu zahlen hat, ist das genannte Verhältnis $\frac{8}{92} = \frac{8}{100 - 8}$ usw.

Wenn also der Arbeitgeber oder ein Dritter die Steuern trägt, so ist der Steuersatz

für einen Ledigen $\frac{10}{100 - 10} = \frac{10}{90} = \frac{1}{9}$

für einen kinderlos Verheirateten $\frac{9}{100 - 9} = \frac{9}{91}$

für einen Verheirateten mit 1 Kind $\frac{8}{100 - 8} = \frac{8}{92}$ usw.

} des steuerpflichtigen Gehaltes.

Bezieht also der Ledige ein Gehalt von 500 RM. steuerfrei, so ist die Steuer für den Arbeitgeber in folgender Weise zu berechnen:

Steuer $= \frac{10\ (500 - 80\ \text{RM.})}{100 - 10} = 420 : 9 = 46{,}666$ RM. = (abgerundet) 46,65 RM statt 42,— RM.

Will man nun das Gehalt feststellen, das der Arbeitnehmer erhält, wenn er selbst die Steuern tragen würde, so braucht man den richtigen Steuersatz, der bei einem Ledigen $\frac{10}{100}$ beträgt, nur mit $\frac{100}{10}$, bei einem kinderlos Verheirateten, der $\frac{9}{100}$ Steuern zahlt, mit $\frac{100}{9}$, bei einem Verheirateten mit 1 Kind, der $\frac{8}{100}$ Steuern zahlt, mit $\frac{100}{8}$ zu vervielfachen und hierzu die steuerfreien 80 RM. zu zählen. Wer zum Beispiel 500 RM. steuerfrei bezieht, erhält also, da der richtige Steuersatz 46,666 ist, tatsächlich ein Gehalt von

$$\frac{46{,}666 \cdot 100}{10} + 80 = 466{,}66 + 80 = 546{,}65 \text{ RM.},$$

von dem die von ihm zu tragende Steuer 46,65 RM. beträgt.

Um Zweifel oder besondere Berechnungen zu vermeiden, wann unsere Regel oder wann das System der festen Bezüge anzuwenden ist, lasse ich eine Übersicht folgen.

Nur bei Monatsgehältern, die niedriger als die in der Übersicht genannten sind, muß das System der festen Bezüge angewandt werden; für die Beträge in der aufgeführten Höhe selbst führen beide Rechnungen zu dem gleichen Ergebnis, dagegen ist unsere Regel allein bei allen höheren Beträgen anzuwenden.

Übersicht.

Familienstand	Monatlicher Arbeitslohn eines verheirateten Arbeitnehmers, falls der Arbeitgeber die Steuer trägt	Monatlicher Arbeitslohn eines verwitweten Arbeitnehmers, falls der Arbeitgeber die Steuer trägt
kinderlos	171 RM. u. höher Steuer $\frac{9}{91}$*)	—
1 Kind	171 " " " " $\frac{8}{92}$*)	171 RM u. höher Steuer $\frac{9}{91}$*)
2 Kinder	204 " " " " $\frac{7}{93}$*)	218 " " " " $\frac{8}{92}$*)
3 "	268 " " " " $\frac{6}{94}$*)	290,33 " " " $\frac{7}{93}$*)
4 "	327 " " " " $\frac{5}{95}$*)	362 " " " " $\frac{6}{94}$*)
5 "	368 " " " " $\frac{4}{96}$*	403 " " " " $\frac{5}{95}$*)
6 "	398,71 " " " $\frac{3}{97}$*)	432 " " " " $\frac{4}{96}$*)
7 "	423 " " " " $\frac{2}{98}$*)	454,14 " " " $\frac{3}{97}$*)
8 "	443 " " " " $\frac{1}{99}$*)	472 " " " " $\frac{2}{98}$*)
9 "	—	487 " " " " $\frac{1}{99}$)
10 "	—	—

*) des um 80 M verminderten ausbezahlten Betrages.

Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs.

Berichtet von Senatspräsident Dr. Kloß und Reichsfinanzrat Mirre, München.

Allgemeines.

413. Art. 52 u. 55 RVerf. („Reichsregierung".) **Der in einem Gesetz enthaltenen Vorschrift, wonach die Reichsregierung zur Durchführung des Gesetzes Rechtsverordnungen und allgemeineVerwaltungsvorschriften erlassen kann, ist in förmlicher Hinsicht regelmäßig genügt, wenn die Vorschriften von dem oder den zuständigen Reichsministern gezeichnet sind.** (U. v. 8. Juli 1925 VI A 287/25.) Wird amtlich veröffentlicht.

Reichsabgabenordnung.

414. § 4 ermächtigt den RFH. nicht, der Entwicklung der Verhältnisse im Wege der Gesetzgebung vorzugreifen und vom Gesetzgeber in Aussicht genommene aber noch nicht erlassene Rechtsnormen zur Verwirklichung der allgemeinen Grundgedanken des Steuerrechts von sich aus aufzustellen. (B. v. 5. Juni 1925 I B 20/25.) Wird amtlich veröffentlicht.

416. § 5 **Verpachtung des Betriebs eines Gesellschafters an die Aktiengesellschaft als Gesellschafterleistung.** (U. v. 26. Juni 1925 II A 309/25.) Daß die Verpachtung eines Betriebs eine

„Leistung" (§ 6 KapVStG.) sein kann, hat der Senat schon anderweit ausgesprochen. Ein besonderer Wert kommt dieser Leistung aber nur dann zu, wenn sich der Pachtzins unter der Grenze des Üblichen hält.

Bei der Entscheidung, ob etwa § 6 zu a des KapVStG. über den Weg des § 5 der RAbgOrdg. angewendet werden kann, ist folgendes von Bedeutung. **Den Beteiligten kann nicht verwehrt werden, einen Betrieb in der Weise zu teilen, daß Eigentum und Pachtrecht zwei verschiedenen Personen zusteht.** Wird für die Zwecke der Betriebspachtung eine Aktiengesellschaft errichtet, so kann deren Grundkapital naturgemäß gering sein, jedenfalls geringer, als wenn sie Betriebseigentümerin werden sollte. Deshalb kann darin, daß die beschwerdeführende Aktiengesellschaft den Betrieb der Kommanditgesellschaft nicht übernommen hat, nicht ohne weiteres eine dem wirtschaftlichen Vorgang nicht entsprechende, ungewöhnliche Rechtsform erblickt werden. Allerdings fällt auf, daß das Grundkapital übermäßig gering bemessen ist. Die Frage indessen, ob es zweckmäßig und zulässig ist, ein so geringes Grundkapital festzusetzen, liegt mehr auf bürgerlich-rechtlichem Gebiete.

417. § 221. **Eine die Hauptsache für erledigt erklärende Rechtsmittelentscheidung kann allein wegen des Kostenpunkts mit dem ordentlichen Rechtsmittel angefochten werden, wenn die Entscheidung über den Kostenpunkt von der Stellungnahme zur Hauptsache abhängt.** (U. v. 14. Juli 1925 II A 350/25.) Wird amtlich veröffentlicht.

418. § 282 Abs. 4. **Es ist nicht zulässig, aus allgemeinen Erwägungen die positiven Zuständigkeitsnormen, wie sie gegenüber Beschwerdeentscheidungen der Landesfinanzämter im § 282 Abs. 4 enthalten sind, außer acht zu lassen.** (B. v. 5. Juni 1925 I B 20/25.) Wird amtlich veröffentlicht.

Einkommensteuer.

419. § 13. **Es ist möglich, daß bei einem Neubau, besonders wenn er sich über mehrere Jahre hinzieht, bereits ehe das Gebäude zu seinem Zwecke in Benutzung genommen ist, Verschlechterungen an dem noch unfertigen Gebäude eintreten, die als Abnutzung anzusprechen sind. Die Absetzung für Abnutzung setzt keineswegs Abnutzung durch Gebrauch voraus.** (U. v. 18. Juli 1925 I A 35/25.)

Absetzungen für Abnutzung sind bei Vorräten ausgeschlossen. (U. v. 30. Juni 1925 I A 33/25.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

421. § 33a. **Auslandsguthaben, bestehend in Forderungen auf den Kaufpreis für Warenlieferungen an ausländische Käufer sind regelmäßig mit ihren Anschaffungspreisen zu bewerten; sie mit den Auslandsschulden einheitlich nach dem Kurse am Bilanzstichtag zu bewerten, ist nicht angängig, da der in Abs. 4 erwähnte Grundsatz des § 137 AO. nur auf die dem Abs. 3 unterstehenden Fälle anwendbar ist.** (U. v. 15. Juli 1925 I A 30/25.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

Erbschaftssteuergesetz.

422. § 32. **Keine Berücksichtigung der gesetzlichen Aufwertung von Hypotheken in Erbschaftssteuersachen wegen eines im Jahre 1924 eingetretenen Todesfalls.** (U. v. 16. Juli 1925 V e A 154/25.) Nach Vorschrift des § 38 Abs. 2 der III. StNV. sind Schulden und Forderungen, für welche die Steuerschuld nach dem 30. Juni 1923 entstanden ist, nur mit dem Papiermarknennbetrag unter Umrechnung in Goldmark anzusetzen, wenn nicht bis zu dem nach § 31 ErbschStG. maßgebenden Zeitpunkt eine Aufwertung durch Vereinbarung oder rechtskräftige Entscheidung stattgefunden hat. Im vorliegenden Falle ist bis zum Todestage der Erblasserin (13. Juni 1924) eine Aufwertung durch Vereinbarung oder rechtskräftige Entscheidung nicht eingetreten. Solches aber verlangt ausdrücklich § 38 Abs. 2 der III. StNV. vom 14. Februar 1924 in Verb. mit § 32 ErbschStG. in der Fassung der II. StNV. und § 10 der auf Grund eben dieser Vorschrift nach der III. StNV., nämlich am 28. März 1924 erlassenen DurchfBest. Es kann deshalb nicht in Frage kommen, in den Bestimmungen des Art. I (§§ 1 ff.) desselben Gesetzes, der III. StNV., die allgemein von der Aufwertung handeln, den Ersatz für eine im § 38 a. a. O. verlangte gerichtliche Entscheidung über die Aufwertung zu sehen. Die zum Nachlaß gehörige Hypothekenschuld von 21 000 M. konnte daher nur nach ihrem Papiermarknennbetrag in Goldmark umgerechnet werden. Dieser Goldmarkwert war aber gleich Null.

Golbilanzverordnung.

423. 1. **Als zur Deckung eines Verlustes an dem in Goldmark umgerechneten Eigenkapital einer Aktiengesellschaft erforderlich ist der Erlös aus der Ausgabe junger Aktien nur dann anzusehen, wenn die Schaffung der jungen Aktien vor dem Zeitpunkt der Umstellung (§ 7 der VO. über Goldbilanzen) und der diese genehmigenden Generalversammlung beschlossen war, ihre Ausgabe zufolge des Umstellungsbeschlusses aber erst nach diesem erfolgt ist.**

2. **Unter dem Vermögen, das sich bei Aufstellung der Eröffnungsbilanz nach Abzug der Schulden ergibt, ist im Sinne von § 1 Abs. 2 der Verordnung über die Gesellschaftssteuer bei der Aufstellung von Goldbilanzen vom 1. Dezember 1924 (RGBl. I, 762) das wahre, nicht das bilanzmäßige Reinvermögen zu verstehen.** (U. v. 14. Juli 1925 II A 368/ 25 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

Grunderwerbsteuergesetz.

425. § 5 Abs. 1. **Ein zur Übertragung des Eigentums verpflichtendes Veräußerungsgeschäft im Sinne des § 5 Abs. 1 liegt erst dann vor, wenn aus ihm auf Eigentumsübertragung geklagt werden kann.** (U. v. 14. Juli 1925 II A 328/25.) Wird amtlich veröffentlicht.

426. § 8 Abs. 1 Nr. 4, 5; § 15 Abs. 3. 1. **Veräußert jemand ein Grundstück an eine aus ihm, seinen zwei Söhnen und einem anderen Teilhaber bestehende offene Handelsgesellschaft, so ist weder Nr. 5 noch Nr. 4 von § 8 anwendbar.**

2. Übertragen zwei Personen, die je zur Hälfte Eigentümer eines Grundstücks sind, dieses Grundstück auf die aus ihnen bestehende offene Handelsgesellschaft, so tritt nicht Steuerfreiheit ein. Vielmehr besteht grundsätzlich Steuerpflicht. Nach § 15 Abs. 3 bleibt aber bei jedem der beiden Bruchteile der Anteil unberücksichtigt, zu dem der Veräußerer des Bruchteils an der offenen Handelsgesellschaft beteiligt ist. (Abweichung von RFH. Bd. 5 S. 182.) (U. v. 10. Juli 1925 II A 320/25.). Wird amtlich veröffentlicht.

427. § 24. **Die Sicherheit aus § 24 kann im Hinblick auf einen Eigentumsübergang nur einmal gefordert werden.** (U. v. 14. Juli 1925 II A 350/25.) Wird amtlich veröffentlicht.

Industriebelastungsgesetz.

428. **Berücksichtigung von Verlagsrechten bei der Verpflichtung, veräußerliche Industrieobligationen auszustellen.** (B. des 6. Senats als Spruchkammer nach § 15 IndBelG. v. 25. Juli 1925 V i B 20/25.) Das Finanzamt hat das Betriebsvermögen der Antragstellerin auf Grund ihrer Goldmarkeröffnungsbilanz festgesetzt. Die Antragstellerin verlangt Absetzung des Postens „Verlagswerte" in voller Höhe.

Da das Betriebsvermögen als wirtschaftliche Einheit zu bewerten ist, so sind bei der Wertermittlung auch immaterielle Güter wie die Verlagswerte zu berücksichtigen. Diese Auffassung allein steht im Einklang mit den Anschauungen des Verkehrs, der erfahrungsgemäß bei dem Verkauf eines Betriebs im ganzen den Geschäfts- oder Firmenwert, sei es als besonderen Rechnungsposten, sei es im Gesamtpreis in Anschlag bringt. Denselben Standpunkt bringt bei Aktiengesellschaften die Börse in der Kursgestaltung zum Ausdruck. Auch die Antragstellerin verschließt sich dieser Auffassung nicht, wie die Einstellung der Verlagswerte in ihre Goldbilanz erweist. Inwiefern der Zweck des Industriebelastungsgesetzes eine andere Auffassung rechtfertigen soll, ist unerfindlich. Wegen der Höhe unterliegt die Ansetzung der Verlagswerte durch das Finanzamt zu dem Bilanzwerte keinem Bedenken.

Kapitalverkehrsteuergesetz.

429. § 6a. **Steuerfreie Kapitalerhöhung bei der Umstellung auf Gold,** vgl. unter Nr. 423.

430. § 6b. **Verpachtung des Betriebs als besondere Gesellschafterleistung,** vgl. unter Nr. 416.

431 § 6c. **Gesellschafterdarlehen: Vorschüsse, Kontokorrentforderungen** (U. v. 18. Juli 1925 II A 272/25). Für die Frage, ob die Hingabe von Geld an die beschwerdeführende Aktiengesellschaft Voraussetzung ihres Beginns oder auch nur ihrer Fortsetzung gewesen ist und sich sachlich als Beteiligung an der Gesellschaft darstellt, ist in erster Linie die Hingabe des Geldes als eines Darlehens wesentlich. Hierbei wird der genaue Inhalt der Abmachungen, insbesondere auch der Umstand von Bedeutung sein, ob die Beschwerdeführerin in der Verwendung des Geldes freie Hand hatte und insbesondere nicht behindert gewesen wäre, es auch für ihre anderen Gesellschaftszwecke zu verwenden, sowie ob eine Rückzahlung vereinbart oder wenigstens vorgesehen war.

Ist der Sachverhalt der, daß die Beschwerdeführerin von der Firma A. die 20 000 GM. nur bekommen hat, um mit diesem Gelde Schrott für die Firma A. einzukaufen, so kann von einem Darlehen nicht die Rede sein. Vorschüsse auf Waren, die einer Gesellschaft von einem später von ihr belieferten Gesellschafter gewährt werden, fallen nicht unter den Begriff des Darlehens im Sinne des § 6c KapverkStG. Der Vorschuß ist eine Vorausleistung auf eine später fällig werdende Schuld; er wird grundsätzlich nicht zurückgezahlt. Beim Gelddarlehen aber ist die Rückzahlungspflicht wesentlich. In dieser Richtung bedarf der Sachverhalt der Aufklärung.

In Frage könnte noch folgendes kommen: Nach den bei den Akten befindlichen Kontoauszügen hat zwischen der Beschwerdeführerin und der Firma ein Kontokorrentverhältnis von Anfang

an bestanden oder sich entwickelt, bei dem verschiedenartige Forderungen und Gegenforderungen einander gegenüberstanden. Ein solches Kontokorrentverhältnis ist nicht mit einem Darlehnsvertrag auf eine Stufe zu stellen. Es liegt auf der Hand, daß nicht jeder Posten des Kontokorrents als Darlehn angesehen werden kann. Anderseits ist auch bei ihm die Annahme einer Steuerpflicht nach § 6c KapVerkStG. nicht ausgeschlossen, zumal dieser auch die Stundung von Forderungen unter den sonstigen Voraussetzungen der Gesellschaftsteuer unterwerfen will. Es ist aber erforderlich, daß zu dem Kontokorrentvertrag ein ausdrückliches oder stillschweigendes Kreditabkommen zu Gesellschaftszwecken hinzutritt. Auch dann würde indes nicht ohne weiteres, wie hier, die Kreditsumme, mit der das Kontokorrent eröffnet wird, als steuerpflichtig angesehen werden können. Es könnte vielmehr nur die Summe der Besteuerung zugrunde gelegt werden, in deren Höhe die Beteiligten laufend zu den bezeichneten Zwecken Kredit von einiger Dauer unter Verzicht auf alsbaldige Rückforderung und -zahlung gewähren und nehmen wollten. Diese Summe würde daher nach Prüfung jedes einzelnen Postens des Kontokorrents gegebenenfalls schätzungsweise zu ermitteln sein.

432. § 6c. **Kontokorrentforderung als Gesellschafterdarlehen** (U. v. 10. Juli 1925 II A 226/25). Zwischen der H.-A.-G. und der Beschwerdeführerin besteht ein Kontokorrentverhältnis, bei dem allerdings die Beschwerdeführerin regelmäßig im Debet ist, dem aber offenbar ganz verschiedenartige Forderungen zugrunde liegen. Ein Kontokorrentvertrag, bei dem sich nach § 355 HGB. die beiderseitigen Ansprüche und Leistungen durch ein in Verrechnung und Feststellung des Überschusses im Rechnungsabschluß bestehendes Verfahren ausgleichen und der im Zweifel jederzeit gekündigt werden kann, kann mit einem Darlehnsvertrag nicht ohne weiteres auf eine Stufe gestellt werden. Es ist selbstverständlich, daß nicht jeder einzelne Kreditposten die Hingabe eines Darlehns enthält. Soweit aus der Gegenüberstellung von Forderung und Gegenforderung nur die Auswirkung laufender Geschäftsverbindung hervorgeht, kann auch von Darlehen, welche sich als Beteiligung an der Gesellschaft darstellen, nicht die Rede sein. Daher kommt es auch bei einem Kontokorrent für die Anwendung des § 6c KapVerkStG. neben der Frage, ob seine Eröffnung und Führung Voraussetzung für Beginn oder Fortführung der Gesellschaft gewesen ist, ganz besonders darauf an, ob es sich sachlich als eine Beteiligung an einer Gesellschaft darstellt. Das kann aber nur der Fall sein, wenn zu dem Kontokorrentvertrag ein ausdrückliches oder stillschweigendes Kreditabkommen für Gesellschaftszwecke hinzutritt. Ein solches ist auch bei einem ständig wechselnden Kontokorrent nicht ausgeschlossen, wenn es auf einer Grundlage aufgebaut ist, welche sich als Geldhingabe von einiger Dauer darstellt. Dabei wird im allgemeinen das Bewußtsein beider Teile genügen, daß sie ihre Zwecke nur bei Verzicht auf eine jederzeitige Rückforderung erreichen würden. Es muß aber nach ausdrücklicher oder stillschweigender Vereinbarung ein Gläubigersaldo als Kreditgewährung für längere Zeit in annähernd gleicher Höhe vorhanden sein.

433. § 6c. **Gesellschafterdarlehen zur teilweisen Behebung einer Überschuldung** (U. v. 18. Juli 1925 II A 313/25). Die Annahme des Finanzgerichts, daß auch Einzahlungen der Gesellschafter, die eine Überschuldung der Gesellschaft nur teilweise beseitigen, den Tatbestand des § 6b KapVerkStG. erfüllen können, ist rechtlich nicht zu beanstanden. Dies gilt um so mehr, als eine Überschuldung der Gesellschaft keineswegs gleichbedeutend ist mit einer Wertlosigkeit der Gesellschaftsrechte. Trotz Überschuldung können vielmehr diese Rechte sehr wohl noch Wert besitzen, wenn die Gesellschaft den erforderlichen Kredit hat, der es ihr ermöglicht, durch Fortsetzung ihres Geschäftsbetriebs ihre Vermögenslage wieder zu verbessern. Das wird nunmehr auch in der Rechtsbeschwerde ausdrücklich anerkannt. Auch Zahlungen an eine in Liquidation befindliche Gesellschaft können im Sinne des § 6b KapVerkStG. geeignet sein, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen, indem sie das Ergebnis der Liquidation günstig beeinflussen.

Körperschaftssteuer.

436. § 11. **Eine Kommanditgesellschaft G. m. b. H. und Co., an der die gesamten Gesellschafter der G. m. b. H. als Kommanditisten und als einziger offener Gesellschafter die G. m. b. H. beteiligt sind, kann auf Grund des § 5 AO. für die Körp.St. als eine G. m. b. H. behandelt werden. Dabei können die Entnahmen der Kommanditisten als Vorwegnahme der ihnen zustehenden Gewinnanteile wie ausgeschüttete Gewinnanteile der G. m. b. H. gemäß § 11 Abs. 2 KörpStG. besteuert werden.**

In Zeiten der Geldentwertung von einer Erwerbsgesellschaft mit Rücksicht auf das Gesellschaftsverhältnis fristlos und zinslos gegebene Darlehn, bei deren Hingabe stillschweigend davon ausgegangen wurde, daß eine Verrechnung mit späteren Gewinnanteilen eintreten würde, für den Fall aber, daß ein entsprechender Gewinn nicht verteilt werden sollte, der Rückforderungsanspruch wertlos sein würde, sind den verteilten Gewinnanteilen irgendwelcher Art gleichzustellen.

Hat eine Erwerbsgesellschaft Gewinne ausgeschüttet und nachträglich auf Grund einer Bilanzberichtigung, wonach kein Gewinn erzielt ist, die ausgeschütteten Gewinne zurückgefordert, so wird die Steuerforderung aus § 11 Abs 1 und 2 hinfällig. Es genügt aber in Zeiten der Geldentwertung nicht, wenn der in gutem Gelde bezahlte Gewinn in entwertetem zurückgezahlt wird. Vielmehr mußte die Erstattung der Gewinne in aufgewertetem Gelde erfolgen. (U. v. 15. Juli 1925 I A 18/25.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

437. § 9. **Eine Leistung der Gesellschaft an Gesellschafter, die besondere Vergütungsansprüche haben, ist insoweit als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln, als sie übermäßig hoch erscheint, d. h. den Betrag überschreitet, den die Gesellschaft verständigerweise unter im übrigen gleichen Verhältnissen einem Dritten zugebilligt haben würde.** (U. v. 5. Juni 1925 I A 17/25.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

Rennwett- und Lotteriegesetz.

438. §§ 17, 18. **Keine steuerpflichtige Ausspielung, sondern eine Auslobung liegt vor, wenn jemand durch Ausschreiben in der Zeitung einen Wertgegenstand dem verspricht, der für ein von dem Ausschreibenden hergestelltes Parfüm den verwendungsfähigsten Namen erdenkt und einsendet. Die Geldleistungen, die der Ausschreibende für den Fall einer vom Einsender gewünschten Benachrichtigung verlangt, können nicht als Spieleinsätze angesehen werden.** (U. v. 14. Juli 1925 II A 271/25 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

Zweite Steuernotverordnung.
Abschlußzahlung.

439. **Erhaltung des Bestandes eines in der Inflation erworbenen Vermögens als Merkmal der Leistungsfähigkeit** Beschl. v. 28. Juli 1925 VI B 189/25). Der Beschwerdeführer besaß Ende 1924 ein Vermögen an Wertpapieren, das nach den Steuerkursen auf über 700 000 GM. anzunehmen war. Dieser Umstand allein würde, da die Abschlußzahlung eine Vermögensteuer nicht darstellen soll, allerdings eine Abschlußzahlung von 30 000 RM. nicht rechtfertigen. Das Vermögen verdankt seine Entstehung und Erhaltung den in richtiger Berechnung der 1920—1923 vorliegenden Verhältnisse getroffenen Maßnahmen des Steuerpflichtigen. Zuzugeben ist, daß man für 1923 nur von einer Erhaltung des Vermögens sprechen kann. Da es jedoch dem Steuerpflichtigen gelungen war, auf Grund seiner Maßnahmen ein bedeutendes Vermögen zu erwerben, ist es nicht unbillig, ihn Kaufleuten gleichzustellen, die 1920—1923 einen erheblichen Umsatz hatten. Derartige Kaufleute sind nun nach den gesetzlichen Bestimmungen selbst dann zu erheblichen Abschlußzahlungen herangezogen worden, wenn sie 1923 beträchtliche Substanzverluste erlitten haben. Und es ist mit Rücksicht darauf für billig erachtet worden, Kaufleute, denen es gelungen ist, Substanzverluste im Jahre 1923 zu vermeiden, zu wesentlich erhöhten Abschlußzahlungen heranzuziehen. Der Senat vermag danach nicht anzuerkennen, daß dem Beschwerdeführer mit einer Abschlußzahlung von 30 000 RM. ein schwereres Opfer zugemutet wird, als dem Durchschnitt der Allgemeinheit.

440. **Hohe Gehälter der leitenden Beamten als Merkmal der Leistungsfähigkeit** (Beschl. v. 10. Juni 1925 I B 17/25). Die für Heraufsetzung der Gehälter angeführten Gründe mögen durchaus geeignet sein, diese Maßnahmen zu rechtfertigen. Aber gleichzeitig beweist der Umstand, daß die Gesellschaft in der Lage ist, außergewöhnlich hohe Gehälter aufzuwenden, um sich die Dienste besonders tüchtiger Kräfte zu sichern, daß ein Unternehmen von außergewöhnlicher Leistungsfähigkeit gegeben ist. Es handelt sich ferner um eine Firma von anerkanntem Weltrufe. Daß derartige, in der ersten Linie der ganzen Wirtschaft stehende starke Unternehmungen auch bei der zur Abwehr des völligen wirtschaftlichen Zusammenbruchs auferlegten Notbesteuerung, um die es sich hier handelt, zu verhältnismäßig hohen Steuerleistungen herangezogen werden, entspricht dem Grundgedanken der Zweiten Steuernotverordnung.

Vorauszahlungen.

441. § 4. **Behandlung der Verträge über die Entnahme von Sand aus dem Grundstück eines Landwirts** (Beschl. v. 8. Juli 1925 VI B 172/25). Der Beschwerdeführer hatte 1924 mit einer Aktiengesellschaft einen Vertrag geschlossen, nach welchem diese zu einem Bahnbau bis zu einer bestimmten Menge Sand zu einem bestimmten Preise für jeden entnommenen Kubikmeter aus einem auf seinem Grundstück befindlichen Sandberg entnehmen durfte.

Die Einkünfte aus diesem Vertrage sind durch die nach § 4 berechneten Vorauszahlungen mitversteuert.

Zu der dem Betriebe der Landwirtschaft gleichgestellten Bodenbewirtschaftung gehört auch der Betrieb von Sandgruben.

Bezüglich der Ausbeutung eines Sandbergs gilt nichts anderes. Es kann nicht darauf ankommen, daß der Besitzer des Sandbergs eine besondere Tätigkeit entfaltet, vielmehr ist eine Versteuerung nach § 4 gerade dann ausgeschlossen, wenn sich der Betrieb als ein gewerblicher darstellt.

Wie RFH. 6, 194 und 10, 260 ausgeführt ist, sind Verträge über die Gewinnung von Torf, Kohlen, Sand und andere Mineralien regelmäßig als Pachtverträge anzusehen sind. Derartige Verträge haben jedoch regelmäßig einen anderen Inhalt als der hier in Frage kommende.

442. § 5. **Bestellung einer Verkehrshypothek für eine Kaufpreisforderung als Vereinnahmung** (Beschl. v. 28. Juli 1925 VI B 187/25). Die Frage, was als Vereinnahmung des Entgelts für eine Leistung anzusehen ist, muß für die Vorauszahlungen in demselben Sinne entschieden werden wie für die Umsatzsteuer. Für die Umsatzsteuer hat jedoch RFH. 7, 67 ausgesprochen, durch die Einräumung einer Verkehrshypothek erhalte der Veräußerer schon ein wirtschaftlich verwertbares Recht und nicht nur eine Aussicht auf künftige Befriedigung. Die Bestellung der Hypothek gelte wirtschaftlich als Befriedigung des Verkäufers.

443. § 5. **Einkaufskommissionäre sind nicht mit der Provision, sondern mit den ganzen Betriebseinnahmen vorauszahlungspflichtig** (Beschl. v. 22. Juli 1925 VI B 171/25).

Die Auffassung des RFM., daß derartige Einkaufskommissionäre nur mit ihrer Provision umsatzsteuerpflichtig sind, beruht offenbar auf einem Versehen; jedenfalls widerspricht sie der ständigen Rechtsprechung des RFH., die die Zerlegung der Vergütung bei der Einkaufskommission in Kaufpreis und Vergütung der Tätigkeit des Kommissionärs wirtschaftlich und steuerrechtlich für belanglos erklärt hat. Hiernach ist es nicht angängig, den Kommissions- und Eigenhandel steuerrechtlich verschieden zu behandeln.

Umsatzsteuergesetz.

448. § 1. **Die Beträge, die die Teilnehmer am Rundfunk monatlich an die Reichspostverwaltung abführen, sind umsatzsteuerpflichtig** (Gutachten v. 8. Juli 1925 V D 2/25.) Wird amtlich veröffentlicht.

449. § 5. **Bei der Umtauschbäckerei ist Umsatzsteuer nur vom Bäcker, und zwar vom Backlohn zu entrichten** (Gutachten v. 16. Juli 1925 V D 7/25.) Wird amtlich veröffentlicht.

450. § 7. **Eine Kommanditgesellschaft, die verschiedenartige Unternehmungen unter verschiedenen Firmen an verschiedenen Orten betreibt, ist für das Umsatzsteuerrecht als einheitliches Steuersubjekt anzusehen, wenn nicht Tatsachen vorliegen, aus denen sich ergibt, daß mehrere Kommanditgesellschaften bestehen** (U. v. 16. Juli 1925 V A 92/24).

Die seit Dezember 1905 mit einer Hauptniederlassung in B. und einer Zweigniederlassung in Z. bestehende beschwerdeführende Kommanditgesellschaft betreibt einen Kohlengroßhandel. Im Jahre 1906 hat sie in X. eine Dampfschiffreederei als Zweigniederlassung unter besonderer Firma errichtet. In den letzten Jahren ist zwischen ihr und dem Finanzamt Streit darüber entstanden, ob die Vergünstigung des § 7 UmsStG. jenen Umsätzen zugute komme, bei denen die Zweigniederlassung in X. die Beförderung der Kohlen an die Kunden bewirkte. Die Firma nahm die Vergünstigung des § 7 für sich in Anspruch, da es sich bei der Kohlengroßhandlung in B. und der Dampfschiffreederei in X. um zwei selbständige Rechtssubjekte handle.

Das Begehren wurde zurückgewiesen. Eine Rechtspersönlichkeit, mag sie eine physische Person oder eine juristische Person oder eine einer juristischen Person gleich zu behandelnde offene Handelsgesellschaft sein, kann vom Standpunkt des Umsatzsteuergesetzes nur als einheitliches Steuersubjekt aufgefaßt werden, weil Umsätze mit der eigenen Person begrifflich ausgeschlossen sind. Die Entscheidung im vorliegenden Falle hängt daher von der Frage ab, ob die Kohlengroßhandlung und die Dampfschiffreederei zwei selbständige Kommanditgesellschaften oder eine einzige Kommanditgesellschaft mit zwei verschiedenen Unternehmungen darstellen. Ohne Irrtum hat die Vorinstanz sich die Überzeugung gebildet, daß nur eine einzige Kommanditgesellschaft besteht, die in B. einen Kohlengroßhandel und in X. eine Reederei betreibt.

Unstreitig bestand vor Errichtung der Dampfschiffreederei nur eine einzige Kommanditgesellschaft. Daß für den Betrieb der Dampfschiffreederei eine neue — aus den gleichen Gesellschaftern bestehende — Kommanditgesellschaft gegründet worden sei, wie die Beschwerdeführerin in erster Linie behauptet, dafür fehlen alle Anhaltspunkte. Einer solchen Auffassung widersprechen vielmehr die Einträge im Handelsregister, wonach die Dampfschiffreederei als Zweigniederlassung der B.'er Firma errichtet worden ist und wonach gemeinsam Prokuristen für die sämtlichen Niederlassungen der Gesellschaft bestellt worden sind. Die Eintragungen im Handelsregister sind aber nach außen hin die wichtigste Erkenntnisquelle für die Rechtsverhältnisse einer Handelsfirma. Durch das Handelsregister soll vorgesorgt werden, daß gewisse für den Handelsverkehr wichtige Tatsachen klargestellt werden. Wenn daher im Jahre 1906 eine neue Kommanditgesellschaft mit den gleichen Gesellschaftern gegründet worden wäre, so hätte dies im Handelsregister zweifelsfrei zum Ausdruck kommen müssen (HGB. § 123 Abs. 1). Insbesondere hätte dem Registergericht angezeigt werden müssen, wie die Einlage des Kommanditisten sich auf die alte und die neue Gesellschaft verteilt (§ 162 Abs. 1 HGB.) und ob die im Handelsregister eingetragene Zweigniederlassung zu G. nunmehr zur B.'er oder zur X.'er Firma gehört.

Die Auffassung der Beschwerdeführerin, daß seit Gründung der Niederlassung in X. (1906) zwei Kommanditgesellschaften bestanden hätten, wird auch durch den von der Beschwerdeführerin vorgelegten, jetzt noch gültigen Gesellschaftsvertrag widerlegt, wonach eine Kommanditgesellschaft mit dem Sitze in B. und mit Zweigniederlassungen in X. und G. besteht. Gegenstand des Unternehmens ist laut Gesellschaftsvertrag der Betrieb eines Kohlengroßhandels- und Reedereigeschäfts. War aber nur eine einzige Kommanditgesellschaft vorhanden, so konnte ein neuer Kommandirist nur in diese — trotz der verschiedenen Niederlassungen — einheitliche Gesellschaft eintreten und wurde damit Kommanditist bei allen Niederlassungen der Gesellschaft, wenn auch entgegen den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs die Eintragung des neuen Kommanditisten bisher nur beim Handelsregister der Niederlassung in X. erfolgt ist.

Es kann daher der Behauptung der Beschwerdeführerin, daß zwei selbständige Kommanditgesellschaften bestehen, mangels Tatsachen, die eine solche Annahme rechtfertigen, nicht gefolgt werden.

Bestand während des Steuerabschnitts nur eine einzige Kommanditgesellschaft, so hat diese an den von ihrer Niederlassung in X. beförderten Kohlen den unmittelbaren Besitz erworben, so daß die Befreiungsvorschrift des § 7 UmsStG. nicht Platz greifen kann.

Vermögensteuer 1924.

452. **Zur Annahme inländischen Betriebsvermögens ist eine Betriebsstätte nicht erforderlich, es genügt Betreiben des Gewerbes im Inlande durch einen ständigen Vertreter. Dem inländischen Betriebe kann auch im Auslande liegendes Vermögen dienen, insbesondere bei Versicherungsgesellschaften** (U. v. 7. Juli 1925 I A 37/25). Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

453. **Die Vorschrift in Art. II § 3 Abs. 1 Nr. 4 der Zweiten Steuernotverordnung, daß bei inländischen Erwerbsgesellschaften das steuerbare Vermögen mindestens mit dem Betrag angesetzt werden soll, der der Summe der für die Anteile festgesetzten Steuerkurswerte entspricht, steht nicht im Widerspruch mit andern Bestimmungen der Verordnung** (U. v. 7. Juli 1925 I A 79/25).

Diese Vorschrift sollte in besonderem Maße den Verhältnissen Rechnung tragen, wie sie einmal durch die Inflation, dann durch die eben erfolgte Einführung der Rentenmark geschaffen waren. Sollte ein Fehler bei der Festsetzung der Steuerkurse unterlaufen sein, so ist es nicht Aufgabe des Reichsfinanzhofs, diesen Fehler in seiner Auswirkung dadurch zu beseitigen, daß eine an sich klare und sorgfältig durchdachte Gesetzesbestimmung durch Auslegung umgedeutet oder einfach nicht angewendet wird. Abhilfe ist nur im Wege des § 108 AO. möglich.

454. **Die Vermögensteuerpflicht einer juristischen Person wird durch ihre Eigenschaft als Angestellte (Organ) einer andern nicht beseitigt.**

Gehören einer Tochtergesellschaft Aktien der Muttergesellschaft, die nach § 3 Nr. 4 Abs. 1 des Art. II der Zweiten Steuernotverordnung bei der Vermögensfestsetzung der Muttergesellschaft mitberücksichtigt sind, so sind sie bei der Tochtergesellschaft, deren Vermögen nicht nach Steuerkurswerten festgesetzt wird, mit der Hälfte des Steuerkurswerts oder Verkaufswerts anzusetzen. Eine Vorschrift, daß sie freizulassen wären, ist nicht gegeben. Es ist nicht das Vermögen der Tochtergesellschaft im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 3 VerStG. unmittelbar bei einem andern Steuerpflichtigen, nämlich bei der Muttergesellschaft, steuerbar (U. v. 7. Juli 1925 I A 55/25). Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

455. **Wohnhäuser, die den Geschäftsführern einer Gesellschaft im Interesse der Erfüllung ihrer Dienstpflichten ohne Entgelt überlassen sind, gehören zum Anlagekapital der Gesellschaft** (U. v. 30. Juni 1925 I A 60/25).

Ob der allgemeine Grundsatz, daß gewerbetreibende Erwerbsgesellschaften nur Betriebsvermögen besitzen können (RFH. 15, 200), durch die Vorschriften für die Vermögensteuer 1924 eingeschränkt wird, kann dahingestellt bleiben; denn jedenfalls konnte die Schlußfolgerung der dauernden Widmung für die Betriebszwecke aus dem angegebenen Tatbestand gezogen werden.

456. **Nur zum Gebrauch gegen Mietzins einer offenen Handelsgesellschaft überlassene Grundstücke können nicht als deren wirtschaftliches Eigentum angesehen werden.**

Der Grundsatz RFH. 14, 127, daß Vermögen, das zu einem verpachteten Betriebe gehört, Betriebsvermögen in der Hand des

Verpächters ist, gilt in der Regel nicht für einzelne vom Eigentümer verpachtete oder gemietete Gegenstände (U. v. 8. Juli 1925 VI A 315/25). Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

Monatsrundschau. Von Geheimem Rat Dr. R. Kloß, Senatspräsidenten am Reichsfinanzhof.

Die Steuerreform ist unter Dach gebracht. Hoffentlich ist mit ihr die Steuerinflation endgültig behoben. Es kommen für diese Zeitschrift in Betracht folgende an anderer Stelle gewürdigte Gesetze:

Einkommensteuergesetz; vom 10. August 1925 (RGBl. I S. 189);

Körperschaftssteuergesetz; vom 10. August 1925 (RGBl. I S. 208);

Reichsbewertungsgesetz; vom 10. August 1925 (RGBl. I S. 214);

Gesetz über Vermögen- und Erbschaftssteuer; vom 10. August 1925 (RGBl. I S. 233); dazu: Übergangsbestimmungen zu Art. IV (Umsatzsteuer); vom 18. August 1925 (RGBl. I S. 317);

Gesetz zur Änderung der Verkehrssteuern und des Verfahrens; vom 10. Aug. 1925 (RGBl. I S. 241):

Gesetz über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reichs, der Länder und der Gemeinden; vom 10. August 1925 (RGBl. I S. 252);

Gesetz über Änderungen des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden; vom 10. August 1925 (RGBl. I S. 253);

Gesetz über Zolländerungen; vom 17. August 1925 (RGBl. I S. 267), dies hier zu erwähnen, weil in seinem § 9 die nachträglich beschlossene Herabsetzung der Umsatzsteuer auf 1 v. H. enthalten ist.

Sonst sind hervorzuheben:

Zwölfte Verordnung über die Börsenumsatzsteuer (Deviseneinfuhr, Bezugsrechtsteuer; vom 15. Aug. 1925 (RGBl. I S. 314, auch RStGBl. S. 157), die insbesondere die Bezugsrechtsteuer bis auf weiteres außer Hebung setzt.

Verordnung über Umsatzsteuervergünstigungen für Ostpreußen; vom 21. August 1925 (RGBl. I S. 318).

Durchführungsbestimmungen zum Steuerüberleitungsgesetze; vom 30. Juli 1925 (RMinBl. S. 495, auch RStBl. S. 127).

Änderungen der Reichsabgabenordnung — Zusammenstellung ohne Datum (RStBl. 149).

Zeitschriftenschau. Von E. Roesler, Steuerinspektor im Reichsfinanzministerium.

(Übersicht über die wichtigsten in den Monaten Juni, Juli und August 1925 erschienenen Aufsätze aus den Zeitschriften, die sich mit Steuerfragen befassen.)

Allgemeine Steuer-Rundschau (8. Jahrgang Nr. 13/14): Kritisches zum Unterwerfungsverfahren. Von Dr. W. Voß in Leipzig. — Reformvorschläge für die Umsatzsteuer. Von RA. Dr. Friesecke in Bremen. — Von Reparationen, Steuern und Zöllen. Von Dr. Jos. Gg. Braun in Köln. — Änderungen von Steuerbescheiden gem. § 76 Ziff. 2 der Reichsabgabenordnung. Von RA. Dr. Hauser in München. — Bewertung des Betriebsvermögens für Zwecke der Industriebelastung unter Nichtberücksichtigung des Steuerkurses vom 15. Dezember 1923. Von Reichsfinanzrat Dr. Schmauser in München. — Die künftige Vermögensteuerbildung. Von Justizrat Dr. Wünschmann in Leipzig. — Streitfragen bei der Rentenbankgrundschuld. Von Steuersyndikus Dr. Braunschön in Magdeburg. — Das Einkommensteuergesetz der Republik Polen. Von Reichsfinanzrat Dr. E. Jacobi. — Buchung, Bilanzierung und Bewertung der Auslandsschulden. Von Steueramtmann Eckstein in München.

Bank-Archiv (XXIV. Jahrgang Nr. 18 und 19); **Nr. 18:** Steuerüberleitungsgesetz. Von Dr. jur. Wilh. Koeppel in Berlin. — **Nr. 19:** Die Finanzierung kurzfristigen deutschen Kreditbedarfes im Auslande. Von Willy Dreyfus in Frankfurt a. M. — Rückkehr zum Goldstandard. Von Prof. Dr. Robert Liefmann in Freiburg i. Br.

Deutsche Juristen-Zeitung (30. Jahrgang, Heft 14 und 15); **Heft 14:** Ein Muster einfacher Steuergesetzgebung. Von Justizrat Lindt in Darmstadt. — Zur Rechtsprechung der Berliner Gerichte über grundlegende Fragen der Goldbilanzverordnungen. Von Landgerichtsdirektor Eugen Meyer in Berlin. — **Heft 15:** Das Aufwertungsgesetz vom 16. Juli 1925. Von Landgerichtsdirektor Dr. Wunderlich. — Steuerrecht und Rechtseinheit. Von Reichsgerichtsrat Dr. David. — Aus der steuerlichen Rechtsprechung und Praxis. Von RA. Dr. Fürnrohr.

Deutsche Verkehrssteuer-Rundschau (17. Jahrgang, Nr. 7 und 8); **Nr. 7:** Grunderwerbsteuerfälle aus der Praxis (Fortsetzung). Von Reichsfinanzrat Ott in München. — Stempelpflichtigkeit der Indossamente und Vollmachten. Von Steueramtmann Ernst Kayser in Berlin. — Umschreibung der Steuerkarten für Kraftfahrzeuge. Von Steuerpraktikant Lipkow in Schneidemühl. — **Nr. 8:** Die Änderungen des Erbschaftssteuergesetzes. Von Ministerialamtmann Wurzel in Berlin. — Wahlrecht und Börsenumsatzsteuer bei Kupons. Von RA. Dr. Kuno Friesecke in Bremen.

Deutsches Steuerblatt (8. Jahrgang, Nr. 5 bis 8); **Nr. 5:** Beiträge zur Theorie des Steuerrechts. Von Dr. Hans Nawiasky. — Die wirtschaftlichen Wirkungen der indirekten Steuern. Von Dr. Ritschl in Göttingen. — Steuerabzug und Lohnprozeß. Von Reichsfinanzrat Ott, München. — Inwieweit unterliegen die von Ärzten ihren Kliniken oder Krankenhäusern gewidmeten Gegenstände der Vermögensteuer und Industriebelastung? Von Reichsfinanzrat E. Zimmermann in München. — Wann ist die Umsatzsteuer von Wechseln zahlbar? Von RA. Dr. Rudolf Wassermann in München. — **Nr. 6:** Öffentliche Ausgabenwirtschaft und Steuerlasten. Von F. Schilling in Hamborn. — Muß die Einkommensteuer in der Richterfassung der wirklichen Einkommen scheitern? Von Dr. Helpenstein in Mündelheim. — Kleinwohnungsbau und Neuregelung der Einkommensteuer. Von RA. Dr. Leßin in Lübeck. — Bewertung von geschuldeten Geschäftsanteilen zur Vermögensteuer 1924. Von RA. Dr. Konietzko in Breslau. — Die wirtschaftlichen Wirkungen der direkten Steuern. Von Dr. Hans Nawiasky in München. — Die Berechnung des gemeinen Wertes für die Grunderwerbsteuer im Falle der Bebauung eines Grundstücks durch den Erwerber. Von RA. Dr. Friesecke in Bremen. — Zur Umsatzsteuerreform. Von Dr. Jos. Gg. Braun in Köln. — **Nr. 8:** Die neuen Einkommensteuergesetze. Von RA. a. D. Oelrichs in Breslau. — Beiträge zur Theorie des Steuerrechts. Von Dr. Hans Nawiasky in München.

Die Steuerzeitung des Landwirts (4 Jahrgang Nr. 6 und 7); **Nr. 6:** Die Bedeutung einer ordnungsmäßigen Buchführung für die Ermittlung des steuerbaren Einkommens des Landwirts. Von Oberregierungsrat Schlör in Berlin. — Steuerliche Vertreter und Dritte als Auskunfterteilende im Steuerermittlungsverfahren. Von Dr. W. Siebert in Magdeburg. — Neue Ausführungsbestimmungen zur Hauszinssteuer. Von Karl Stephan, Halle a. S. — Veranlagung zur Grunderwerbsteuer. Von Dr. Naehs in Königsberg. — **Nr. 7:** Gemeindehaushalt und Gemeindesteuern. Von Karl Stephan in Halle a. S. — Was muß der Kraftfahrzeugbesitzer von seinen Steuerpflichten wissen? Von RA. Dr. Heinz Schmalz. — Die Berücksichtigung von Papiermarkschulden bei der Erbschafts- und Schenkungssteuerveranlagung. Von RA. a. D. Dr. Deiter. — Die Befreiung von Umsätzen in das Ausland von der Umsatzsteuer. Von Baron Dr. v. Collas in Halle a. S. — Umsatzsteuerpflicht und -freiheit der staatlichen Entschädigungen für seuchenkrankes Vieh. Von Dr. Höhne in Halle a. S. — Die Umsatzsteuerpflicht des Pächters bei Naturalpachtzahlungen. Von Dr jur. Baron v. Collas in Halle a. S. — Betrachtungen zum Berufungsverfahren bei der preußischen Grundvermögensteuer. Von Karl Stephan in Halle a. S. — Die Besteuerung der Bodenwirtschaft in Thüringen im Vergleich mit Preußen und Anhalt. Von Karl Stephan in Halle a. S. — Die Neuregelung der Kirchensteuer in Preußen für das Rechnungsjahr 1925. Von RA. a. D. Dr. Deiter in Hannover.

Eildienst der Deutschen Steuerzeitung (Steuerschnellpost) (3. Jahrgang, Nr. 16 und 17); aus **Nr. 16:** Warum 1,2 Prozent Aufwertungszinsen für das erste Halbjahr 1925? — Veranlagung der Landwirtschaft zur Einkommen- und Umsatzsteuer. — Vereinfachung der Verzinsung von Industrieobligationen. — Die Anmeldung von Altbesitz an Reichsanleihe. — Inkrafttreten der

neuen Zölle spätestens am 1. Oktober 1925. Schwebende Verträge. — Die Fristen im Steuerüberleitungsgesetz und die Durchführungsbestimmungen zum Steuerüberleitungsgesetz vom 30. Juli 1925. — Schwebende Rechtsstreite betr. Einkommensteuervorauszahlungen. — Die Ausführung des Aufwertungsgesetzes. — Neuregelung des Lohnabzugs ab 1. Oktober. — Was ist Alt-Anleihe wert? — Der Begriff „Vermögensanlage". — Verwendung aufgewerteter Hypotheken als Versicherungsprämien. — Buchprüfung bei Großbetrieben. — Die Zahlungstermine für die preußische Grundvermögensteuer. — Rückwirkung der Hauszinssteuerermäßigung. — Herabsetzung der Hauszinssteuer in Sonderfällen. — Gegen Doppelbesteuerung und Kapitalflucht. — Die Höhe der preußischen Jagdsteuer. — Aus Nr. 17: Weitere Senkung der Umsatzsteuer auf 1 Prozent ab 1. Oktober. — Die Ablösung der Körperschaftsteuer für 1924 für Grundstücksgesellschaften. — Vereinfachung der Zinszahlung für aufgewertete Industrieobligationen. — Wann treten die Zölle in Kraft? — Beseitigung der Doppelbesteuerung bei den Körperschaftsteuervorauszahlungen von Erwerbsgesellschaften. — Schutz des Hypothekenschuldners. — Die ermäßigte Kapitalverkehrsteuer. — Aufwertungsgesetz und Vergleiche. — Lohnverträge und Umsatzsteuer. — Einheitliche Zahltermine für die preußische Gewerbesteuer. — Rückwirkung der Hauszinssteuerermäßigung. — Preußische Gewerbesteuer nach dem Kapital. — Wie die Sparkassenguthaben aufgewertet werden sollen. — Aufwertung von Versicherungsansprüchen. — Sind Geldentwertungszuschläge und Verzugszinsen umsatz- bzw. einkommensteuerpflichtig? — Das Gesetz über Depot- und Depositengeschäfte. — Anrechnung von Dienstleistungen bei der Erbschaftssteuer. — Schenkung durch Eintragung in die Geschäftsbücher. — Zur Erstattung des überzahlten Reichsnotopfers. — Die Abschläge vom Wehrbeitragswert bei der Vermögensteuer 1924. — Steuerliche Büchervorlegungspflicht.

Juristische Wochenschrift (54. Jahrgang, Heft 11 bis 15); **Heft 11:** Das Danziger Aufwertungsgesetz. Von LGDir. Dr. S. Bumke und RA. Baumann in Danzig. — **Heft 12:** Die gütliche Einigung und die Entscheidung der Aufwertungsstelle als Eintragungsgrundlage für das Grundbuch. Von Ger.-Assess. Dr. Friedrich Wagner. — **Heft 15:** Abriß des Gesetzes zur Überleitung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer in das regelmäßige Veranlagungsverfahren. Von RA. Dr. Beeg. — Zum Plenarbeschluß vom 31. März 1925 über die Grenzen der Aufwertung. Von RA. Dr. Strippel.

Karten-Auskunftei des Steuerrechts. Heft 313 bis Heft 319, enthaltend: Aufwertung; Umsatzsteuer; Ablösung öffentlicher Anleihen; Einkommen- und Körperschaftsteuervorauszahlungen 1924 (Durchführungsbestimmungen, Verordnung vom 16. 7. 1925), Einkommensteuervorauszahlungen der Lohnsteuerpflichtigen; Aufwertung von Hypotheken; Ablösung der Einkommen- und Körperschaftsteuer 1924; Steuerabschnitt in der Einkommensteuer; Aufwertung von Pfandbriefen.

Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der deutschen Industrie (8. Jahrgang, Nr. 7): Steuererleichterungen und Mittel zu ihrer Verwirklichung. Von RA. Hans Olbertz in Bonn. — Grundsätzliche Gewerbesteuerfragen. Überleitung der Gewerbesteuer. Endgültige Gestaltung der Gewerbesteuer. Von Steuersyndikus Stamm in Hannover. — Die Bewertung von G. m. b. H.-Anteilen bei der Vermögensteuerveranlagung 1924. Von Dr. J. Kohlenberger in Frankfurt a. M. — Zwei Beschlüsse des Steuerausschusses des Reichstages über Buch- und Betriebsprüfungen und über die Offenlegung der Steuerlisten. — Zugleich ein Beitrag zum Kapitel „Steuermoral". Von Dr. Koop in Bremen. — Gewerbesteuer 1923 und Landesaufwertungsverordnung. Von Dr. Heinz Nisse in Solingen. — Die steuerliche Stellung des Aus- und Einfuhrhändlers. Von RA. Dr. H. Schmalz in Bitterfeld. — Zur Hauszinssteuerfrage. Von Steuersyndikus Stamm in Hannover.

Preußisches Verwaltungsblatt (Band 46, Nr. 29 bis 41); **Nr. 30:** Die Besteuerung künstlerisch hochstehender Veranstaltungen. Von RA. Dr. Richard Treitel in Berlin. — Kreissteuer für Veräußerung von Grundstücken mit Zubehör. Von RA. Dr. Alfred Karger in Berlin. — **Nr. 32:** Zwangsvollstreckungen gegen Gemeinden wegen Abführung von Steuern. Von Eick Rodenkirchen (Rh.). — **Nr. 34:** Sind Kreis- und Stadtsparkassen gewerbesteuerpflichtig? Von Künkeler in Greifswald. — **Nr. 40:** Die Berechnung des Miet- und Pachtwertes nach § 6 der Gewerbesteuerverordnung. Von Dr. Kurt Bahlmann in Wiesdorf-Leverkusen. — Die Versteuerung der Jagdpachtverträge. Von Steuerinspektor Dörner in Breslau.

Ratgeber in Steuerfragen (1925: Von Nr. 21 bis 24), enthaltend: Steuerfragen betreffend die auf Staatsgrund errichteten Gebäude; Die Aufwertung von Hypotheken; Urteile des Reichsfinanzhofs; Einkommensteuer für 1924; Einkommen- und Körperschaftsteuervorauszahlungen für 1925.

Steuer-Archiv (28. Jahrgang, Nr. 7 und 8); **Nr. 7:** Die Ermittlungsgebühr (§ 205 Abs. 3 AO.) bei der Einkommensteuer 1922. Von RA. Knitter in Jüterbog. — Entstehung der Steuerschuld, Steuerschuldner und Steuerhaftung beim Erwerb von Todes wegen (Schluß). Von Justizrat Dr. Hans Stölzle, RA. in Kempten (Allgäu). — Die Denkschrift über den Ausbau der Besteuerung von Inflationsgewinnen. Von RA. Dr. W. Rinteln in Essen. — Die Stellung des Fiduziars im Beitreibungsverfahren gegen den Fiduzianten. Von RA. Dr. jur. Delgmann in Corbach (Waldeck). — Sind immaterielle Werte bei der Erbschaftssteuer zu berücksichtigen? Von Obersteuers. Gerhard Albrecht in Berlin. — Zur Technik der steuerlichen Buch- und Betriebsprüfung. Von RA. Karl Willenbrink in München. — Aus der Praxis: Zur Auslegung des § 415 AO. — Abgangstellung der Vermögensteuer eines zu Unrecht als beschränkt steuerpflichtig Behandelten. — Kosten bei Beschwerdeentscheidungen. — Einfluß einer Vermögensabtretung auf Vermögensteuervorauszahlung 1925 und Rentenbank-Grundschuldbelastung. In Fragen und Antworten. Bearbeitet von Regierungsrat Dr. Engel in Frankfurt a. M. — Die Aufwertungsgesetze. Von RA. Dr. W. Rinteln in Essen. — Steuerpflicht beim Verkauf eines Geschäfts im ganzen. Von Reichsfinanzrat Dr. E. Jacobi in München. — Die Fiktion und die Präsumtion im Steuerrecht. Von RA. Dr. Mallachow in Gleiwitz OS. — Die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs im Verteilungsverfahren nach dem Finanzausgleichsgesetz. Von Ministerialamtmann Lorenz in Berlin. — Wesen und Bedeutung de Versicherung an Eides Statt (zu § 176 AO.), insbesondere im Verhältnis zum Steuerstrafverfahren. Von Assessor Dr. August Hirschmann. — Wechselverkehr und Umsatzsteuer. Von Steueramtmann H. Eckstein in München. — Eigentum und Besitz. Von RA. Dr. W. Rinteln in Essen. — Aus der Praxis: Erstattungsanträge nach dem Steuerüberleitungsgesetz. In Fragen und Antworten. Von RA. Dr. Engel in Frankfurt a. M.

Zeitgemäße Steuer- und Finanzfragen (6. Jahrgang, Heft 6 und 7); **Heft 6:** Der „Steuerabschnitt" im künftigen Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht. Von Ministerialrat Kennerknecht in Berlin. — Einige wichtige Luxussteuerfragen. Von RA. Dr. Berolzheimer in Speyer. — Beseitigung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der direkten Steuern zwischen dem Deutschen Reich und Danzig. Von Staatsrat Lademann in Danzig. — Der umsatzsteuerpflichtige Eigenverbrauch juristischer Personen. Von Gustav Jähnel in Berlin. — **Heft 7:** Die Bedeutung des Geschäftsjahres bei der Steuerüberleitung. Von RA. Dr. Wünschmann in Leipzig. — Die Anfangsbilanz für die erste Veranlagung zur Einkommen- und Körperschaftsteuer nach den neuen Steuergesetzentwürfen. Von Ministerialrat Kennerknecht in Berlin. — Die Nichtabführung der Lohnsteuer in der Rechtsprechung des Kammergerichts. Von RA. Dr. Kurt Martin in Berlin. — Erweiterte Steuerbefreiung der Auslandsumsätze. Von RA. Dr. Wassertrüdinger in Nürnberg. — Wann sind Schenkungen an Ehegatten steuerpflichtig? Von RA. Dr. Berolzheimer in Speyer.

Zeitschrift für Zölle und Verbrauchssteuern (5. Jahrgang, Nr. 15 und 16); **Nr. 15:** Das Verbrauchssteuerrecht in seinen Beziehungen zur Volkswirtschaft. Von Oberzollinsp. Hänselmann in Neiße. — Vorschläge in Branntweinmonopolangelegenheiten. Von Zollamtm. Brosi in Heilbronn a. Neckar. — Zum Begriff des Betriebsinhabers. Von RA. Dr. Hummel in Heilbronn a. N. — Dürfen Angestellten- und Arbeiterzigarren usw. unversteuert verkauft werden? Von Oberzollinsp. Lammers in Lübbecke (jetzt Minden i. W.), mit Erwiderung, von Geh. Rat Dr. Krapf, Reichsfinanzrat. — **Nr. 16:** Die hauptsächlichsten Zuckerarten, eine Einführung in die Zuckersteuermaterie. Von Zollinsp. Sternberg in Fischau. — Zur Stellung des Bevollmächtigten (Verteidigers) im Strafverfahren der Reichsabgabenordnung. Von Zollinsp. Koldewey in Hamburg. — Die Sanierungsvorschläge der Zigarettenindustrie. Von RA. und Notar Dr. Max Simon in Berlin. — Zweifelsfragen über die Tabaksteuervorschriften. Von Zollamtm. Brosi in Heilbronn a. N.

Gesetze, Verordnungen und Erlasse.

Mitgeteilt von Reichsfinanzrat Mirre, München.

Datum	Veröffentlichungsort; Aktenzeichen	Gegenstand
10. 7.	RZBl. 65	7. Nachtrag zum Verzeichnis derjenigen Länder, auf deren Erzeugnisse die vertragsmäßigen Zollbefreiungen und -ermäßigungen anzuwenden sind.
14. 7.	RMBl. 389	Übersicht der Einnahmen des Reichs an Steuern, Zöllen und Abgaben in der Zeit vom 1. 4. bis 30. 6. 1925.

Datum	Veröffentlichungsort; Aktenzeichen	Gegenstand
14. 7.	RZBl. 65	RFME.: Einfuhr von Strohgeflechten aus mehreren nebeneinandergelegten und durch Bast- oder Gespinstfäden zusammengehaltenen Geflechtsstreifen — TNr. 590. Zollsatz 10 RM. für 1 dz.
15. 7.	RZBl. 65	RFME.: Zollbehandlung von Marmor und sonstigen Steinen mit Drahtseil-Schnittflächen — TNr. 234 und 680.
20. 7	RAnz. Nr 169 RZBl. 66	Bek. über die Essigsäuresteuer vom 1. 8. 1925 ab.
21. 7.	RZBl. 66	RFME.: Anteile der Monopolverwaltung an den Einnahmen an Monopolausgleich für Juli 1925.
22. 7.	RAnz. Nr. 171	Bek. über die Ein- und Ausfuhr von Waren für die vom 30. 8. 1925 bis 9. 9. 1925 in Leipzig stattfindende Messe.
23. 7.	RGBl. II 661	Ges. betr. das Abkommen zwischen Deutschland und Polen über Erleichterungen im kleinen Grenzverkehr.
„	RGBl. II 672	Ges. über das Internationale Abkommen zur Vereinfachung der Zollförmlichkeiten.
24. 7.	RZBl. 69	RFME. betr. den RRatsbeschl. v. 2. 7. 1925: Zulassung eines ständigen Lohnveredelungsverkehrs mit ausländ. Kunstseide der TNr. 394 und 395. in Strängen eingehend, zum Aufspulen auf Patentkreuzspulen — TNr. 394 u. 395.
25. 7.	RZBl. 69	RFME.: Zollbehandlung von zur Anprobe eingehenden halbfertigen Kleidungsstücken.
27. 7.	RMBl. 494 RFBl. 113	VO. über die Neuregelung der örtlichen Zuständigkeit von Finanzämtern im Bezirk des Landesfinanzamts Schleswig-Holstein in Kiel.
30. 7.	RMBl. 495 RStBl. 127	Durchführungsbestimmungen zum Steuerüberleitungsgesetz.
31. 7.	RFBl 113 II A 12914	RFME.: Zulassung weiterer Depotstellen im Sinne des § 16 StundO. v. 29. 1. 1923.
3. 8.	RStBl. 147 RAnz. Nr 179	Bek. der Umsatzsteuerumrechnungssätze für Juli 1925.
6. 8.	RZBl. 69	VO. über Änderung des Privatlager-Regulativs.
10. 8.	RGBl. I 189	Einkommensteuergesetz
„	RGBl. I 208	Körperschaftsteuergesetz.
„	RGBl. I 214	Reichsbewertungsgesetz.
„	RGBl. I 233	Ges. über Vermögen- und Erbschaftsteuer.
„	RGBl. I 241	Ges. zur Änderung der Verkehrssteuern und des Verfahrens.
„	RGBl. I 244	Ges. über Erhöhung der Bier- und Tabaksteuer.
„	RGBl. I 248	Ges. zur Änderung von Verbrauchssteuern.
„	RGBl. I 252	Ges. über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reichs, der Länder und der Gemeinden.
„	RGBl. I 254	Ges. über Änderungen des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden.
11. 8.	RGBl. I 260	VO. über die steuerliche Belastung der Zigaretten.
„	RZBl 69 II Bz 5359	RFME.: Erhöhung von Tabakzollsätzen und der Tabakersatzstoffabgabe.
14. 8.	RStBl. 155	Bek. betr. die Umsatzsteuerumrechnungssätze für die nicht an der Berliner Börse notierten ausländ. Zahlungsmittel für Juli 1925.
—	RMBl. 149	Zusammenstellung der durch die neuesten Gesetze herbeigeführten Änderungen der Reichsabgabenordnung.
		Amtliche Auskunft in Zolltarifangelegenheiten.
—	RZBl. 66 Ausk. 11/25	TNr. 863. Scherzartikel (bellende Hunde) Zollsatz 48 RM. für 1 dz.

Kleine Nachrichten.

Bericht über die Tagung des Reichsverbandes der akademischen Finanzbeamten.

Von Regierungsrat Kampf, Berlin, Schriftführer.

Der Reichsverband der akademischen Finanzbeamten, dem die Steuerjuristen der Reichsfinanzverwaltung angehören, hielt vom 18. bis 20. Juni d. J. seine diesjährige Mitgliederversammlung in Würzburg ab. Auf der außerordentlich zahlreich besuchten Tagung wurden allgemeine Berufs- und Standesfragen, aber auch — z. T. im Anschluß an ausführliche Referate — Fragen der Organisation der Reichsfinanzverwaltung erörtert. Die Versammlung war einmütig der Auffassung, daß, insbesondere auch im Interesse der Steuergerechtigkeit, das Fortbestehen einer einheitlichen Reichsfinanzverwaltung dringend geboten sei. Als Bedingung für den Aufstieg mittlerer Beamten forderte die Versammlung die Ablegung einer wissenschaftlichen, dem Assessorexamen ähnlichen Prüfung. In der Frage der richterlichen Unabhängigkeit der Mitglieder des Finanzgerichts wurde der Wunsch zum Ausdruck gebracht, daß die Mitglieder des Finanzgerichts nicht zugleich Sachreferenten des Landesfinanzamts, daß vielmehr alljährlich im Turnus eine Reihe der Referenten des Landesfinanzamts zu Mitgliedern des Finanzgerichts bestellt und während der Dauer von ihrem Referentendienst befreit seien.

Sprechsaal und Gutachter-Büro. Leiter Direktor Rudolf Ritter, Gründer und Mitherausgeber der „Deutschen Steuerzeitung“, Frankfurt a. M., Steinweg 3.

Die Anfragen für den „Sprechsaal“ werden für die Zukunft unter folgenden Gesichtspunkten zur Beantwortung und Erledigung gebracht:

1. Nur allgemein interessierende Steuerfragen, die an dieser Stelle zur Veröffentlichung geeignet sind, können hier unentgeltlich beantwortet werden.

2. Für Anfragen einfacher Art in persönlichen Angelegenheiten, für die eine direkte Beantwortung erbeten wird, bezw. angezeigt erscheint, wird eine Gebühr von M. 5.— erhoben, die der Anfrage gleich beizulegen sind, um Verzögerungen zu vermeiden.

3. Für Ausführungen, die über den Rahmen einfacher kurzer Auskünfte hinausgehen, sowie Gutachten, die die Zuziehung besonderer Sachverständiger bedingen, wird eine angemessene Gebühr berechnet, deren Höhe vor Erteilung der Auskunft mitgeteilt wird.

Alle einschlägigen Anfragen bitten wir an die obige Stelle zu richten und Rückporto beizufügen.

N. Fr. in D. Nach der 12. Verordnung über die Börsenumsatzsteuer vom 15. 8. 1925 wird die Bezugsrechtssteuer bis auf weiteres nicht mehr erhoben.

J. S. in F. Die Hergabe von Molkereiprodukten gegen gelieferte Milch stellt ein Tauschgeschäft dar, das bei beiden Kontrahenten umsatzsteuerpflichtig ist.

J. Gl. in W. Die von ihnen gebildete Rücklage für die am 1. Januar 1929 fällig werdende Grunderwerbsteuer kann bei Feststellen des Vermögens für die Vermögensteuererklärung 1924 nicht abgesetzt werden.

G. M. in Br. Nachdem durch das Überleitungsgesetz bestimmt ist, daß es für das Jahr 1924 bei den geleisteten Vorauszahlungen verbleibt, kommt eine Berücksichtigung der normalen Abschreibungen bei Berechnung des Einkommens 1924 nicht in Frage.

B. d. Landw.-K. in N. Lotteriegewinne sind nicht mehr einkommensteuerpflichtig. Die Freistellung ist im Hinblick auf die starke Sonderbelastung, der sie unterliegen, schon seit langem angestrebt worden, und auch im Reichstag wiederholt Gegenstand eingehender Beratung gewesen.

Steuersekr. H. in W. Für die Strafe kommt u. E. Art. XIV Abs. 2 der Vermögenstrafenverordnung vom 6. 2. 1924 in Betracht

A. W. & S. in C. Wir erfahren soeben von dem Preuß. Oberverwaltungsgericht, daß eine Entscheidung über die Rechtsgültigkeit der preußischen Verordnung vom 25. November 1923 über die Vorausleistung zur Wegeunterhaltung voraussichtlich erst im Oktober oder November d. J. stattfinden wird.

Bureau für Buchhaltung in B. Nach Lage des Einzelfalles dürfte eine Anfechtung gemäß §§ 119 ff. BGB. (Irrtum, arglistige Täuschung oder Betrug) in Anwendung kommen.

Bücherschau.

Die neuen Aufwertungsgesetze vom 16. Juli 1925. Von Dr. Otto Warneyer, Regierungsrat, Leipzig, und Dr. Fritz Koppe, Rechtsanwalt, Berlin. Berlin und Wien 1925, Industrieverlag Späth & Linde.

Das Buch, das außer dem Inhaltsverzeichnis, dem Vorwort und einem ebenso eingehenden wie übersichtlichen Sachregister 224 Druckseiten umfaßt, ist für die Praxis geschrieben und wird, soviel ich beurteilen kann, der Praxis vortreffliche Dienste leisten. Dafür geben übrigens schon die Namen der Verfasser die Gewähr. Behandelt ist das allgemeine Aufwertungsgesetz, auch Hypothekenaufwertungsgesetz genannt, und das Anleiheablösungsgesetz. Das Buch oder Büchlein — es ist durchaus handlich, hübsch gebunden und sauber ausgestattet mit einem klaren Druck, der Gesetzestext und Erläuterungen in scharfer Auseinanderhaltung deutlich zur Anschauung bringt — gibt in der Einführung auf 25 Seiten eine systematische Übersicht über den Inhalt der beiden neuen Gesetze und im Anschluß daran eine Zusammenstellung derjenigen Fristen und Termine, die zunächst zu beachten sind. In Verbindung damit steht der im vierten Teil abgedruckte Aufwertungskalender, der sämtliche wichtigen Zeitpunkte der Aufwertungsgesetzgebung in chronologischer Reihenfolge aufführt. Im ersten und zweiten Teil des Buches folgen auf zusammen 157 Seiten die Texte der beiden Gesetze mit knapp gefaßten, aber sachlich eingehenden Erläuterungen, die paragraphenweise dem fettgedruckten Gesetzestext sich anschließen. Im dritten Teil ist zunächst die Dritte Steuernotverordnung in ihren einschlägigen §§ 1—16 wiedergegeben, wobei zu jedem Paragraphen auf die an die Stelle der bisherigen Vorschriften getretenen neuen Bestimmungen hingewiesen wird, so daß derjenige, der sich in die Steuernotverordnung eingearbeitet hat, auch von dort aus sich auf die neuen Bestimmungen schnell umstellen kann. Es folgen die Nebengesetze, sowie die Durchführungsbestimmungen vom 21. Juli 1925. Der dritte Teil umfaßt 21 Druckseiten. Im vierten Teil endlich sind die neuen Goldmarktabellen wiedergegeben, die für die Umrechnung von Papiermark in Goldmark, betr. die Zeit vom 1. Januar 1918 bis 14. Februar 1924, gelten. Dabei hat sich auf Seite 219 ein als solcher übrigens ohne weiteres erkenntlicher Druckfehler — „Goldmark" statt Papiermark — eingeschlichen. Hinter den Goldmarktabellen ist der Aufwertungskalender abgedruckt.

Den Beschluß bildet das bereits erwähnte Sachregister, das 12 Seiten einnimmt und deshalb für die Benutzung des Buchs von besonderer Bedeutung ist, weil zahlreiche Materien, die die Aufwertungsgesetze nicht regeln, in der vorliegenden Ausgabe mitbehandelt sind.

Prof. Dr. v. Pistorius, Staatsminister a. D.

Die neuen Steuergesetze. Gesetzestext und Darstellung mit erläuternden Beispielen. Ein Nachschlagebuch für jedermann. 1925. Frankfurter Societäts-Druckerei G. m. b. H., Abteilung Buchverlag, Frankfurt a. M.

Die Vermögenbesteuerung des Unternehmens. Ein Beitrag zur Bewertungslehre. Von Dr. jur. Carl-Heinz Huffmann. Preis 3,60 M. Berlin, Carl Heymanns Verlag, 1925.

Meyers Steuergesetzsammlung. Herausgegeben von Prof. Dr. Bühler, Münster. Heft 5: Steuerüberleitungsgesetz. Vom 29. Mai 1925. Mit sämtlichen Durchführungsbestimmungen vom 30. Mai (16. Juli) und 30. Juli 1925. Textausgabe mit Einleitung, Stichworten und kurzen Anmerkungen von Prof. Dr. Bühler an der Universität Münster. 1925. H. Meyers Buchdruckerei, Halberstadt, Abt. Verlag.

Das Geld in Theorie und Praxis des deutschen und ausländischen Rechts. Von Dr. Arthur Nußbaum, Prof. an der Univ. Berlin. 1925. Verlag von J. C. B. Mohr (Paul Siebeck), Tübingen. Preis brosch. 10,50, geb. 13 M.

Rechtsprechung und Schrifttum in Reichssteuersachen. Herausgegeben von Dr. R. Kloß, Senatspräsident am Reichsfinanzhof, Sächsischem Geheimen Rat. VI. Band, enthaltend das Jahr 1924. 1925. J. Schweitzer Verlag (Arthur Seller). München, Berlin und Leipzig. Preis 6 M.

Buchführung und Bilanz in Theorie und Praxis. Von Wilhelm Klocke, Diplomhandelslehrer, Direktor der Städtischen höheren Handelsschule und kaufmännischen Berufsschule in Oldenburg i. O. A. B. C.-Verlag Georg Flock, Leipzig-Möckern. Preis 8,50 M.

Aufgabensammlung zur Buchführung und Bilanz in Theorie und Praxis. Methodisch geordneter Übungsstoff für den Buchführungsunterricht an höheren Handelsschulen und kaufmännischen Berufsschulen. Von Wilhelm Klocke, Diplomhandelslehrer, Direktor der Städtischen höheren Handelsschule und kaufmännischen Berufsschule in Oldenburg i. O. A. B. C.-Verlag Georg Flock, Leipzig-Möckern. Preis 2 M.

Handbuch der Finanzwissenschaft. In Verbindung mit zahlreichen Fachmännern des In- und Auslandes herausgegeben von Wilhelm Gerloff und Franz Meisel. 1925. Verlag von J. C. B. Mohr (Paul Siebeck), Tübingen. Preis 2 M. — Der Kauf der ersten Lieferung verpflichtet zur Abnahme des ganzen Werkes.

Aufwertungspraxis.

Beilage zur „Deutschen Steuer-Zeitung"
September 1925.

Die Aufwertung von Spareinlagen der Arbeitnehmer.

Von Kammergerichtsrat Dr. Sontag, Berlin.

I. Vereinzelte industrielle Unternehmungen beabsichtigen, wie mir von verschiedenen Seiten mitgeteilt wird, die Spargelder ihrer Angestellten nur mit 25 Prozent aufzuwerten. Sie stützen sich dabei auf die Kommentare zum Aufwertungsgesetz von Mügel (S. 410) und Schlegelberger (S. 207). Diese wiederum begründen ihre Ansicht aus den Kommissionsberatungen.

Bekanntlich war auf sozialdemokratischen Antrag unter die Ansprüche, welche nicht als Vermögensanlagen im Sinne des § 63 AufwG. anzusehen und deshalb höher als 25 Prozent aufwertbar sind, die Guthaben bei Fabrik- und Werksparkassen und die Ansprüche an Betriebspensionskassen hineingenommen werden. Ein weiterer sozialdemokratischer Antrag wünschte dann diese Ausnahmebestimmung dahin zu ergänzen, daß die Einlagen aller Arten von Arbeitnehmern bei ihren Arbeitgebern ebenfalls frei aufwertbar seien. Dieser Antrag, in zwei Lesungen vorgebracht, wurde beide Male abgelehnt. Zur Begründung wurde angeführt, daß solche Einlagen größtenteils von hochbezahlten Angestellten geleistet seien und daher nicht den sparkassenähnlichen Forderungen der Arbeiter gleichgestellt werden könnten, daß vielmehr von Fall zu Fall entschieden werden müsse, ob eine Vermögensanlage vorliege und damit eine Aufwertung von 25 v. H. in Frage komme, oder ob die Einlage nicht Vermögensanlage sei und daher als Vertragsanspruch oder Beteiligung höher aufgewertet werden könnte.

Es ist nicht zu leugnen, daß diese Entstehungsgeschichte erheblich für die von Mügel und Schlegelberger vertretene Ansicht spricht. Unterstützt wird diese Ansicht weiter dadurch, daß §§ 65 und 66 Abs. 2 von Einlagen des Arbeitnehmers bei seinem Arbeitgeber sprechen, woraus man folgern könnte, daß das Gesetz bewußt zwischen Werksparkassen der Arbeiterschaft der großen Werke und den Spareinlagen anderer Angestellter bei anders gearteten Firmen hat unterscheiden wollen.

II. Trotzdessen glaube ich den Nachweis führen zu können, daß auch die Einlagen anderer Arbeitnehmer als derjenigen, für welche Werksparkassen eingerichtet sind, höher als 25 Prozent aufgewertet werden dürfen.

Als Vermögensanlagen gelten nach § 63 Abs. 3 nicht „Ansprüche aus gegenseitigen Verträgen". Daß der Angestellte sein Gehalt aus einem gegenseitigen Vertrage bezieht, darüber kann kein Zweifel bestehen. Genau so wenig wie dieses Gehalt die Eigenschaft eines Anspruches aus dem gegenseitigen Vertrage verliert, wenn es der Angestellte einem zahlungsunfähigen Arbeitgeber stunden würde, genau so wenig verliert es diese Eigenschaft, wenn er einen Gehaltsteil bei dem Arbeitgeber als Spareinlage stehen läßt. An dieser Rechtsnatur ändert sich selbst dann nichts, wenn man in dem Stehenlassen des Geldes unter Bewilligung einer dauernden Verzinsung eine Vereinbarung gemäß § 607 Abs. 2 BGB. erblicken sollte. Der genannte Paragraph bestimmt: „Wer Geld oder andere vertretbare Sachen aus einem anderen Grunde schuldet, kann mit dem Gläubiger vereinbaren, daß das Geld oder die Sachen als Darlehen geschuldet werden sollen." Durch eine solche Vereinbarung wird der ursprüngliche Rechtscharakter einer Forderung nicht geändert, wie im Reichstagsausschuß bei den Beratungen des § 10 AufwG. ausdrücklich anerkannt worden ist. Der Regierungskommissar führte aus, daß alle bevorzugten Ansprüche des § 10 ihre bevorzugte Eigenschaft behielten, auch wenn sie nachträglich in Darlehnsforderungen umgewandelt würden; denn es komme auf das Ursprungsverhältnis an, was im Gesetz dadurch zum Ausdruck gebracht sei, daß alle Forderungen, die auf diesen Verhältnissen „beruhten", einer Sonderregelung unterworfen seien." (KommBer. 32.)

Eine abweichende Auffassung wäre also nur dann anzunehmen, wenn die Parteien ausnahmsweise eine Novation des Schuldverhältnisses unter völliger Beseitigung der alten Vertragsgrundlage vereinbart hätten (Planck § 607 Anm. 8 d). Diese für unser Rechtsleben seltene Vereinbarung müßte der Arbeitgeber beweisen. Mangels solcher Behauptung und solchen Beweises hätte die Abrede nach § 607 Abs. 2 BGB. einzig die Wirkung, daß die Rechtsgrundsätze vom Darlehen nur Anwendung fänden, soweit es sich um die Fragen der Verzinsung, Kündigung usw. handelte, daß aber im übrigen die ursprüngliche Gehaltsforderung eine solche bleibt. (Gl. A. Mügel, Komm. zum AufwG. § 63 Nr. 6.) Bleiben also die von den Angestellten nicht abgehobenen und vom Arbeitgeber verzinsten Gehaltsteile trotz der Umwandlung in ein Darlehen Ansprüche aus gegenseitigen Verträgen, so unterstehen sie der Sonderbestimmung des § 63 Abs. 3, dürfen also bis zu 100 Prozent aufgewertet werden.

III. Dieses Ergebnis deckt sich auch, was die meisten Einlagen der Arbeitnehmer bei den Arbeitgebern angeht, mit der ganzen Tendenz, welche zur Sonderstellung der in Fabrik- und Werksparkassen gesammelten Guthaben geführt hat.

Bekanntlich war eines der stärksten (wenn auch m. E. unzutreffenden) Argumente der Aufwertungsgegner, daß die deutsche Wirtschaft eine gerechte Aufwertung in vollem Umfange nicht tragen könne. Was sie aber auch nach Ansicht der Aufwertungsgegner wohl tragen kann, ist eine bessere Aufwertung der kleinen und kleinsten Vermögensanlagen. Hier nun setzte die soziale Forderung der Sozialdemokratie ein, die Fabrikarbeiter, einen Typus der kleinsten Sparer, zu begünstigen, wie es dann in § 63 Nr. 6 geschehen ist. Derselbe soziale Gedanke trifft aber auf überaus zahlreiche andere Angestellten in Handel und Industrie zu. Daß Prokuristen und sonstige höhere Angestellte, welche hohe Gehälter beziehen und beträchtliche Beträge gespart haben, nicht das gleiche soziale Mitleid verdienen, wie bei den Reichstagsverhandlungen hervorgehoben worden ist, ist richtig, aber die hochbezahlten Angestellten sind doch in der verschwindenden Minderheit gegenüber den niedrigbezahlten. Man konnte doch wohl nicht die Absicht haben, der Mehrheit der Angestellten die Bevorzugung, welche man den Fabrikarbeitern zugebilligt hat, zu versagen, bloß weil es eine kleine Minderheit gibt, welche dieser Bevorzugung nicht bedarf. Es muß deshalb angenommen werden, daß, wenn die kleinen Angestellten, welche nicht Fabrikarbeiter sind, in § 63 Nr. 6 nicht aufgeführt sind, dies eine Lücke im Gesetz ist. Diese Lücke aber darf nicht argumento contrario ausgefüllt werden, sondern aus der ratio legis, welche aus § 63 Ziff. 6 erhellt. Maßgebend für die Ausfüllungsmethode dieser Lücke muß der von Mügel in seinem Vorwort zum Kommentar der Aufwertungsvorschriften der Dritten Steuernotverordnung aufgestellte, von tiefer Ethik und höchstem Rechtsgefühl getragene Satz sein: „Wenn eine Verordnung in Abweichung von den sonst in einem Rechtsstaate geltenden Grundsätzen bestehende Rechte entzieht, infolge einer fehlerhaften Ausgestaltung der Rechtssätze aber die mit der Verordnung erstrebten Ziele nicht voll erreicht, so kann es nicht Aufgabe der Auslegung sein, durch Umdeutung des Gesetzesinhaltes die Rechtsentziehung, die die Verordnung mit sich bringt, noch zu erweitern. Eine solche Entziehung kann nur insoweit anerkannt werden, als sie in zweifelsfreier Weise angeordnet ist."

Der Beginn der Verzinsung bei den kraft Rückwirkung aufgewerteten Hypotheken.

Von Reichsgerichtsrat a. D. Th. Meyer, Leipzig.

Die Druckerschwärze für das Aufwertungs- und Ablösungsgesetz ist kaum getrocknet, und schon stellen sich Zweifel in Menge ein, was Rechtens sei. Eine nicht unerhebliche und sofort praktisch werdende Bedeutung hat die in der Überschrift aufgeworfene Frage. Nach § 14 AufwG. findet die Aufwertung von Hypotheken statt, die in entwertetem Geld zurückgezahlt wurden, wenn der Gläubiger bei der Annahme der Zahlung sich seine Rechte vorbehalten hat. Das Gesetz nennt dies: Aufwertung auf Grund des Vorbehalts. Ferner werden die Hypotheken und die persönlichen Forderungen aufgewertet, die vom 15. Juni 1922 bis 14. Februar 1924 zurückgezahlt worden sind, auch wenn der Gläubiger keinen Vorbehalt gemacht hatte, § 15 des Gesetzes. Das Gesetz nennt dies: Aufwertung kraft Rückwirkung. Die Aufwertung findet in beiden Fällen nur statt, wenn der Gläubiger den Anspruch auf Aufwertung bis zum 1. Januar 1926 bei der Aufwertungsstelle anmeldet. Der Eigentümer des belasteten Grundstücks und der persönliche Schuldner, denen die Aufwertungsstelle die Anmeldung mitzuteilen hat, können innerhalb dreier Monate gegen den Anspruch Einspruch erheben, über welchen dann zu entscheiden ist. Ist die Hypothek bereits gelöscht, so kann der Gläubiger zur Sicherung seines Anspruchs die Eintragung eines Widerspruchs beantragen. Die Hypothek wird — ob von Amts wegen oder nur auf Antrag des Gläubigers, sagt das Gesetz nicht — erst nach Ablauf der dreimonatigen Einspruchsfrist oder nachdem über den Einspruch endgültig zugunsten des Gläubigers entschieden ist, wieder eingetragen.

Der Aufwertungsbetrag, d. i. 25 v. H. des Goldmarkbetrags, wird nach § 28 Abs. 1 vom 1. Januar 1925 an verzinst. § 28 Abs. 2 bestimmt:

> Wird die Hypothek infolge Aufwertung kraft Rückwirkung wieder eingetragen, so beginnt die Verzinsung erst mit dem Beginn des auf die Wiedereintragung folgenden Kalendervierteljahres.

Auf den ersten Blick mag man geneigt sein zu sagen: Da steht es ja im Gesetz, von wann ab Zinsen geschuldet

werden. Deutlich ist jedoch das Gesetz in diesem Sinne nicht. Es setzt den Beginn der Verzinsung nur fest für den Fall, daß die Hypothek infolge Aufwertung kraft Rückwirkung wieder eingetragen wird. Es schreibt aber nicht vor, wie es sich verhält, wenn die zurückbezahlte Hypothek nicht gelöscht wurde, also nicht wieder eingetragen zu werden braucht; und es sagt insbesondere nichts über die Verzinsung der persönlichen Forderung.

Das Gesetz hält die Hypothek als das dingliche Recht, das sich nur gegen das Grundstück und seinen Eigentümer als solchen richtet, und die persönliche (durch Darlehen, Kauf, Schuldübernahme usw. begründete) Forderung scharf auseinander. Den Lesern dieser Zeitschrift brauche ich den Unterschied nicht weiter zu erläutern. Allerdings ist der zweite Abschnitt des Gesetzes (§§ 4—30) überschrieben: „Aufwertung von Hypotheken", und hier wird mit dem Ausdruck „Hypothek" anscheinend das dingliche Recht und die persönliche Forderung zusammengefaßt. Denn die ersten zwei Teile des Abschnitts benennen sich: Aufwertung des dinglichen Rechts; Aufwertung der persönlichen Forderung. Allein nur die Überschrift des zweiten Abschnittes enthält diese Zusammenfassung. In den einzelnen Vorschriften kehrt sie nicht wieder: die Hypothek als dingliches Recht wird stets von der persönlichen Forderung gesondert. So fängt gleich § 4 damit an, daß die Hypothek — womit nur das dingliche Recht gemeint sein kann — auf 25 v. H. aufgewertet wird. Namentlich scheidet auch § 15, der von der Aufwertung kraft Rückwirkung handelt, die Hypothek von der persönlichen Forderung. Ohne das Gesetz zu pressen, kann man deshalb in § 28 Abs. 2 unter Hypothek nicht auch die persönliche Forderung verstehen.

Die Regel ist die Verzinsung ab 1. Januar 1925. Die Ausnahme in Abs. 2 darf nach allen Auslegungsgrundsätzen nicht über ihren Wortlaut hinaus ausgedehnt werden. Wenn also die Hypothek, weil sie nicht gelöscht wurde, keiner Wiedereintragung bedarf; wenn der Gläubiger, weil ihm der persönliche Schuldner genügende Sicherheit bietet, auf Wiedereintragung verzichtet, so bleibt es bei der Regel. Gleiches gilt bei der Aufwertung auf Grund Vorbehalts, einerlei, ob die Hypothek gelöscht wurde und wiedereingetragen werden muß oder nicht. Gleiches gilt von der persönlichen Forderung.

Daran wird auch nichts durch die dreimonatige Einspruchsfrist oder das auf einen Einspruch folgende Verfahren geändert. Die Einspruchsfrist und der Einspruch haben nur die Wirkung, daß die Zinsen vor Ablauf der Frist oder vor Erledigung des Einspruchs zugunsten des Gläubigers nicht fällig werden, keineswegs aber die, daß die Zinsen erst von da ab zu laufen beginnen. Wollte das Gesetz auch in den vorbezeichneten Fällen den Zinsbeginn hinausschieben, so hätte es das ausdrücklich sagen müssen. Es ist auch gar kein Grund ersichtlich, warum die Aufwertung kraft Rückwirkung, die im Gesetz, von § 28 Abs. 2 abgesehen, der Aufwertung auf Grund Vorbehalts gleichgestellt wird, hinsichtlich der Verzinsung anders behandelt werden soll. Warum freilich in § 28 Abs. 2 gerade im Fall der Wiedereintragung der Hypothek der Zinsbeginn verschoben wird, ist eines der vielen Rätsel des Gesetzes, bei denen der Lösungsversuch zu ganz absonderlichen Gedanken führt.

Auch aus § 9 des Gesetzes ist kein Beweisgrund gegen die hier vertretene Ansicht zu gewinnen. Er lautet:

„Die durch die Hypothek gesicherte persönliche Forderung wird nach Maßgabe der für das dingliche Recht geltenden Vorschriften der §§ 4, 5, 8 aufgewertet. (Normaler Höchstsatz.)"

Die Folgerung, daß also auch die Verzinsung der persönlichen Forderung im Fall der Aufwertung kraft Rückwirkung mindestens dann, wenn die Hypothek gelöscht war und wieder eingetragen wird, sich nach dem die Verzinsung der Hypothek regelnden § 28 Abs. 2 bestimme, ist m. E. abzuweisen. Denn § 9 nimmt nur Bezug auf die §§ 4, 5, 8, die die Höhe der Aufwertung betreffen und läßt — im Gegensatz zur 3. StNV. — auch für die persönliche Forderung nur den „normalen Höchstsatz" von 25 v. H. als Aufwertungsgrenze zu. Die Verzinsung wird erst in § 28 Abs. 1 geordnet, und zwar — den Fall des Abs. 2 beiseite gelassen — für das dingliche Recht und die persönliche Forderung, für die Aufwertung auf Grund Vorbehalts und kraft Rückwirkung in gleicher Weise.

Schließlich ist folgendes hervorzuheben, was bei der Anwendung des AufwGes. überhaupt beachtet werden muß. Dieses Gesetz ist ein Einbruch in das gemeine bürgerliche Recht. Nach dem Recht, das in Deutschland vor der 3 StNV. galt, waren Markforderungen nach Treu und Glauben unter billiger Berücksichtigung der Verhältnisse der Beteiligten umzuwerten. Wer eine Rückzahlung in entwertetem Gelde angenommen hatte im Irrtum, dazu verpflichtet zu sein, konnte die Annahme anfechten; er konnte geltend machen, daß nur ein Teil seiner Forderung getilgt sei; er konnte seinen Schuldner wegen ungerechtfertigter Bereicherung in Anspruch nehmen. Die 3. StNV. und das Aufwertungsgesetz haben den Gläubiger dieser Rechte beraubt. Die Vorschriften des Aufwertungsgesetzes, das an die Stelle der 3. StNV. getreten ist, müssen daher wegen ihres Ausnahmecharakters auf das engste ausgelegt werden, und es geht nicht an, aus § 28 Abs. 2 herauszulesen, daß hier, abweichend von den übrigen Bestimmungen, die Hypothek auch die persönliche Forderung umfasse, weil die Vorschrift sonst fast keinen Gegenstand habe, oder daß in allen Fällen, wo der Einspruch zulässig ist, die Verzinsung erst mit dem Ablauf der Einspruchsfrist oder mit der Erledigung des Einspruchs beginne.

Ich komme hiernach zu dem Schluß, daß bei Aufwertung kraft Rückwirkung lediglich für die Hypothek (den dinglichen Anspruch), im Falle sie wieder eingetragen wird, die Verzinsung erst mit dem Kalender-Vierteljahr nach der Wiedereintragung beginnt, daß also, praktisch gesehen, nur der Eigentümer des belasteten Grundstücks, der nicht zugleich persönlicher Schuldner ist, dieser Vergünstigung teilhaftig wird. Kommt es zu keiner Wiedereintragung der Hypothek, handelt es sich um die Aufwertung auf Grund Vorbehalts oder um die persönliche Forderung, so läuft die Verzinsung vom 1. Januar 1925 an. Die Schuldner ersparen daher keine Zinsen an dem Aufwertungsbetrag, wenn sie die dreimonatige Einspruchsfrist ablaufen lassen.

Praktische Aufwertungsfragen. Von Prof. Dr. Ed. Heilfron, Geh. Justizrat.

Eigentumswechsel in der Inflationszeit.

Im Augustheft der Deutschen Steuer-Zeitung (S. 759 ff.) habe ich die Frage der Hypothekenaufwertung im Falle eines Eigentumswechsels besprochen und hierbei die Erörterung auf die Fälle des Eigentumswechsels nach dem Inkrafttreten der Dritten Steuernotverordnung abgestellt. Dieses Problem verlangt aber noch viel häufiger eine Lösung in den zahllosen Fällen eines Eigentumswechsels vor dem Inkrafttreten der Dritten Steuernotverordnung nach Eintritt der Markentwertung. Für diese Fälle ist zu unterscheiden:

1. Hat der Erwerber die auf dem Grundstück ruhende Hypothek in Anrechnung auf den Kaufpreis übernommen und hatte der Gläubiger die Übernahme nicht genehmigt, so hält er sich wegen des nunmehr in Betracht

kommenden Aufwertungssatzes von 25 v. H. dinglich an den Erwerber, persönlich an den Veräußerer. Der Veräußerer, der daraufhin die 25 Prozent infolge der Inanspruchnahme durch den Gläubiger an diesen zahlen muß, erwirbt damit die Hypothek (BGB. § 1164) und kann die ganzen 25 Proz. gegenüber dem Erwerber beanspruchen; nimmt der Gläubiger diesen dinglich in Anspruch, so kann der Erwerber nicht auf den Verkäufer Regreß nehmen, die Mehrbelastung trifft also in allen Fällen den Käufer. Quassowski drückt dies in seinem ausgezeichneten Kommentar S. 282 so aus: „Die Übernahme der Hypothek hat die Schuld als solche zum Gegenstand. Der Erwerber, der die Schuld übernimmt, haftet für sie in ihrem jeweiligen Bestand."

Es fragt sich, ob sich dieses in dem eingangs erwähnten Aufsatz für den nach dem 13. Febr. 1924 vollzogenen Eigentumswechsel ermittelte Ergebnis ändert, wenn der Eigentumswechsel nicht unter der Herrschaft des Aufwertungsgesetzes, sondern schon früher stattgefunden hat? Dies ist zu verneinen. Ob der Erwerber — wie in der Inflationszeit, mindestens bis zu dem Reichsgerichtsurteil vom 28. November 1923 — mit einer Aufwertung der übernommenen Lasten überhaupt nicht gerechnet hat, oder ob er nach Inkrafttreten der Dritten Steuernotverordnung nur mit einer 15prozentigen Aufwertung gerechnet und auf diesen Betrag seine Kalkulation aufgebaut hat, die sich wegen der späteren Heraufsetzung um 10 Prozent dann als irrig herausstellte, kann, mindestens vom Standpunkt des geschriebenen Rechts aus, keine unterschiedliche Behandlung begründen.

Dieses Ergebnis wäre ganz zweifellos, wenn der Absatz 2 des in der zweiten Ausschußlesung angenommenen, aber bei der dritten Lesung gestrichenen § 30 Gesetz geworden wäre. Dieser Absatz lautete:

„Für die Zeit vor dem 14. Februar 1924 sind für das Haftungsverhältnis die allgemeinen Rechtsvorschriften maßgebend. Hat der Erwerber dem Veräußerer gegenüber die Schuld übernommen, und hat der Gläubiger die Schuldübernahme nicht genehmigt, so haftet der Erwerber dem Veräußerer nicht, wenn dieser es unterlassen hat, die Befugnisse aus §§ 8, 15 (d. h. die Härteklauseln) geltend zu machen, obwohl ihre Voraussetzungen gegeben waren."

Aus dieser Hervorhebung der ausnahmsweisen Nichthaftung ist zu entnehmen, daß grundsätzlich der Erwerber als dem Veräußerer haftend unterstellt wurde, daß er also seinerseits für die übernommene Schuld in ihrem jeweiligen Bestand einstehen sollte. An dieser Auffassung hat die Streichung nichts geändert. Der § 30 und damit auch dieser Absatz 2 ist nicht gestrichen worden, weil dieser Grundsatz als unrichtig anerkannt wurde, sondern (Ausschußbericht S. 44) weil man „der Rechtsprechung der Gerichte keinerlei Bindungen auferlegen wollte." Die Gerichte sollten freie Hand erhalten, die Umstände, besonders die Vertragsbestimmungen, des einzelnen Falles zu berücksichtigen.

Auch Mügel hat sich in seinem groß angelegten Kommentar (S. 229) bei der Besprechung der Rechtsbeziehungen zwischen Verkäufer und Erwerber vor dem Inkrafttreten der Dritten Steuernotverordnung auf den Standpunkt gestellt, „daß die Aufwertung der Hypothek zu Lasten des Käufers geht und daß er daher vom Verkäufer keinen Ersatz verlangen kann, und, wenn dieser noch persönlicher Schuldner ist, ihn von seiner Schuld befreien muß. Anders würde es nur sein, wenn bei dem Vertragsschluß vereinbart worden wäre, daß die Hypothek nur zu ihrem Papiermark-Nennbetrage übernommen werde; dann würde, hinsichtlich des Überschusses des Aufwertungsbetrages über den Papiermarknennbetrag das gleiche gelten, wie wenn die Hypothek nicht übernommen wäre."

2. Hat der Erwerber die auf dem Grundstück ruhende Hypothek nicht übernommen, und besteht diese Hypothek noch, so gilt für das Verhältnis des Gläubigers zu den Vertragsparteien das gleiche wie unter 1. Hier ändert sich aber das Verhältnis dieser Parteien selbst zueinander. Der Erwerber kann vom Verkäufer die Beseitigung der ihn bedrohenden Hypotheken verlangen (BGB. §§ 434, 439), und jedenfalls beanspruchen, daß er sobald der Gläubiger dem Erwerber gegenüber sein dingliches Recht geltend macht, ihn deckt. Das kann natürlich für den Verkäufer vernichtend sein, der bei Abschluß des Kaufvertrages mit einer Aufwertung der wertlos gewordenen Papiermarkhypotheken überhaupt nicht gerechnet und dementsprechend den Kaufpreis bestimmt hat, den er auch nur in seltenen Fällen wertbeständig durch die Inflationszeit hat durchbringen können.

Daß dem Verkäufer in solchen Fällen geholfen werden muß, entspricht der Billigkeit. Der Gesetzgeber — wenn man den Reichstagsausschuß als solchen betrachten will — hat mit der Klausel, daß die Streichung des oben erwähnten § 30 zu dem Zwecke erfolge, um der Rechtsprechung der Gerichte keinerlei Bindungen aufzuerlegen, offenbar die Gerichte für befugt erklären wollen, rechtsgestaltend einen Ausgleich zwischen dem Veräußerer und dem Erwerber herbeizuführen. Einen anderen Weg wird man auch kaum gehen können. Man muß sich aber darüber klar sein, daß wir mehr und mehr dahin kommen, den Gerichten eine rechtsschöpferische Tätigkeit zuzumuten. Auf diesem Standpunkt steht tatsächlich auch Mügel (Kommentar S. 228): „Die außerordentlichen Umstände, welche die Abänderung des Vertragsinhalts auf Grund des § 242 BGB. rechtfertigen, treffen auch in diesem Falle zu. Es muß im einzelnen Falle festgestellt werden, inwieweit es billig ist, den Verkäufer für den vollen Aufwertungsbetrag haftbar zu machen." Auch Quassowski (Kommentar S. 288) weist darauf hin, daß für den Veräußerer die Möglichkeit bestehen muß, nach den Grundsätzen von Treu und Glauben eine Minderung des ihm drohenden Regreßanspruches herbeizuführen. Er warnt aber mit Recht vor einer leichtfertigen Korrektur abgeschlossener Verträge. „Die Ordnungsfunktion des Rechts wird es im allgemeinen nicht zulassen, in die von den Parteien selbst gestalteten Rechtsbeziehungen einzugreifen, wenn nicht die Sicherheit von Wirtschaft und Verkehr aufs schwerste erschüttert werden soll." Der „Gesetzgeber" hat sich eben, in der Unmöglichkeit, durch eine bindende Vorschrift einen Weg aus diesem Wirrsal zu bahnen, um eine Entscheidung herumgedrückt und die Verantwortung auf die Gerichte abgewälzt. Er hat ihnen damit nicht nur Aufgaben übertragen. die ihnen bisher nur von den Anhängern der Freirechtsschule zugewiesen wurden, sondern auch zur Vermehrung der Prozesse beigetragen, deren Verminderung er ja gerade durch die Einführung der schematischen — an Stelle der allein gerechte Ergebnisse zeitigenden individuellen — Aufwertung hat herbeiführen wollen.

3. In dem eingangs erwähnten Aufsatz ist unter b 3 ausgeführt, daß, wenn der Erwerber ein Grundstück „hypothekenrein" gekauft hat, er in einem Falle die Aufwertung der vor dem Inkrafttreten der Dritten Steuernotverordnung gelöschten Hypotheken, also auch die Wiedereintragung des Aufwertungsbetrages gegen sich gelten lassen müsse, nämlich wenn er bei dem unter der Herrschaft der Dritten Steuernotverordnung erfolgten Erwerbe gewußt hat, daß der Gläubiger bei der Leistungsannahme einen Vorbehalt gemacht hat. In diesem Falle findet sich eine bemerkenswerte Abweichung im Falle des Eigentumserwerbs vor vom Erwerbe nach dem Inkrafttreten der Dritten Steuernotverordnung. Hat der Erwerber vorher das hypothekenreine Grundstück erworben, so ist er auch dann nicht

dem Gläubiger gegenüber aufwertungspflichtig, wenn er von dessen Vorbehalt Kenntnis gehabt hat. Daß diese Kenntnis bei einem Erwerb seit dem 14. Februar 1924 den Erwerber aufwertungspflichtig macht, folgt nämlich daraus, daß er sich in diesem Falle auf den öffentlichen Glauben des Grundbuchs nicht berufen kann. Wenn er beim Erwerb nach Inkrafttreten der Dritten Steuernotverordnung wußte, daß der Gläubiger einen Vorbehalt gemacht hatte, so mußte er auch wissen, daß das Grundbuch unrichtig geworden war, weil der Gläubiger die Aufwertung und Neueintragung beanspruchen könne. Denn mit dem Inkrafttreten der Dritten Steuernotverordnung galt kraft des Vorbehalts auch die gelöschte Hypothek von Rechts wegen als aufgewertet. Dies gilt aber nicht bei einem Erwerb vor dem 14. Februar 1924. Vor dem Inkrafttreten der Dritten Steuernotverordnung war das hypothekenreine Grundstück für den Erwerber kostenfrei, das Grundbuch stellte dies richtig dar, gleichgültig, ob die Gläubiger gelöschter Hypotheken die Löschung mit oder ohne Vorbehalt bewilligt hatten. In diesem Falle ist also der Erwerber durch den öffentlichen Glauben des Grundbuchs vor jedem Aufwertungsanspruch des ehemaligen Hypothekars geschützt.

Die Aufwertung von Ansprüchen außerhalb des Aufwertungsgesetzes.

Von Dr. Georg Fontheim, Rechtsanwalt und Notar, Berlin.

Kautionen und Hinterlegungen.

Das Aufwertungsgesetz beschäftigt sich, ebenso wie die 3. Steuernotverordnung, nur mit der Aufwertung von Vermögensanlagen. Dies ist im Gesetz zwar nicht ausdrücklich ausgesprochen, ergibt sich aber aus der Terminologie des Gesetzes. Eine Anzahl der in den §§ 4—61 des Gesetzes behandelten Ansprüche sind kraft Gesetzes als Vermögensanlagen abgestempelt. Die Aufwertung anderer als der in den §§ 4—61 bezeichneten Ansprüche richtet sich grundsätzlich nach den allgemeinen Vorschriften des bürgerlichen Rechts, ist also von den Beschränkungen des Aufwertungsgesetzes frei. Es gehören zu diesen „anderen Ansprüchen" sowohl solche, die „Vermögensanlagen" sind, als auch Nichtvermögensanlagen. Die Aufwertung der als Vermögensanlagen zu bezeichnenden Ansprüche ist zugunsten der Bestimmungen des Aufwertungsgesetzes in mehrfacher Hinsicht geändert. Es finden die allgemeinen Bestimmungen des bürgerlichen Rechts mit der Maßgabe Anwendung, daß der Aufwertungshöchstsatz von 25 Prozent nicht überschritten werden darf, womit gesagt ist, daß in jedem Einzelfall zu prüfen ist, ob sich eine Aufwertung bis 25 Prozent rechtfertigt, und daß eine Aufwertung bei Vorbehalt der Rechte und kraft Rückwirkung erfolgt. Ein Anmeldezwang besteht nicht. Das Gericht kann innerhalb der Grenzen des Aufwertungsgesetzes über die Fälligkeit und die Verzinsung nach billigem Ermessen entscheiden. Für alle diese Fragen ist das ordentliche Gericht, nicht die Aufwertungsstelle zuständig.

Die Nichtvermögensanlagen unterliegen nicht den Normen des Aufwertungsgesetzes; hier hat also der Richter völlig freie Hand im Rahmen des richterlichen Ermessens. Eine Reihe von Ansprüchen sind hier wiederum vom Gesetz (§§ 63 ff.) als Nichtvermögensanlagen abgestempelt. Deshalb wird in vielen Fällen der Aufwertung die Vorfrage zu entscheiden sein, ob der Anspruch sich als Vermögensanlage darstellt oder nicht. Vermögensanlagen sind Ansprüche, die von dem Gläubiger in seinem Interesse und zum Zwecke der Erhaltung und Nutzung seines Vermögens auf eine gewisse Dauer begründet worden sind.

Kautionen, welche von Angestellten ihren Arbeitgebern, von Pächtern (z. B. Gastwirten) ihren Verpächtern (z. B. Brauereien) hingegeben werden, sind keine Vermögensanlagen. Ihre Aufwertung erfolgt also nach allgemeinen Grundsätzen gemäß § 242 BGB. Die Höhe der Aufwertung wird verschieden ausfallen, je nachdem die Kaution im Geschäft etwa als Betriebskapital mitgearbeitet hat oder von dem Pfandgläubiger in natura liegen gelassen und verwahrt wurde. Im ersteren Falle wird die Kaution in dem Verhältnis aufgewertet werden müssen, in welchem das gewerbliche Unternehmen sein Betriebskapital erhalten hat. Solche Ansprüche können unter Umständen den Charakter eines Beteiligungsverhältnisses annehmen. Das Reichsgericht Band 109, Seite 181 fg. hat ausgesprochen, daß ein Pfandgläubiger, der in Zeiten fortschreitender Markentwertung zu Sicherungs- oder Pfandzwecken Geld übergeben erhält, eine gewisse Sorgfaltspflicht übernimmt und verpflichtet ist, es durch Erwerb von Sachwerten der Entwertung tunlichst zu entziehen. Er darf nicht das Geld im Briefumschlag einfach liegen lassen. Das Oberlandesgericht Karlsruhe hat in einer Entscheidung vom 27. November 1924 (Jur. Wochenschrift 1925 S. 278) dem Kläger, welcher von der beklagten Brauerei eine Wirtschaft gepachtet und Kaution gestellt hatte, eine Aufwertung in Höhe von 50 Prozent zugebilligt. Die herrschende Rechtsprechung geht hierbei davon aus, daß es dem Aufwertungsgläubiger höchstwahrscheinlich nicht gelungen wäre, sich selbst mehr als 50 Prozent des Goldwertes der Sicherheit während der Inflationszeit zu erhalten.

Kautionen, welche den Gas- oder Elektrizitätswerken gestellt werden, sind ebenfalls keine Vermögensanlagen. Ihre Aufwertung wird also der Regel nach nicht durch die Grenze von 25 Prozent beschränkt sein. Die Werke sind nach ihren Geschäftsbedingungen allerdings berechtigt, die Kaution solange zu behalten, als das Vertragsverhältnis mit dem Abnehmer besteht. Denn die Kautionen werden für die pünktliche Erfüllung der Verpflichtungen des Abnehmers gestellt. Nach Einstellung der Lieferung wird dann das Gericht über die Höhe der Aufwertung unter Berücksichtigung der Interessen beider Teile nach billigem Ermessen entscheiden.

Sicherheiten, die von dem Gläubiger zwecks Vornahme der Zwangsvollstreckung hinterlegt sind, müssen von dem Schuldner aufgewertet werden. Die Verpflichtung des Schuldners folgt aus seinem Zahlungsverzug (OLG. Hamm vom 15. Dezember 1924 in Jur. Wochenschr. 1925 S. 1663). Dies kann wenigstens als Regel hingestellt werden. Dagegen hat das RGer. im Urt. vom 8. April 1925 (Jur. Wochenschr. 1925 S. 1624) ausgesprochen, daß eine zur Vornahme der Zwangsvollstreckung hinterlegte Sicherheit vom Schuldner nicht aufzuwerten ist, „solange er die Einwilligung in ihre Rückzahlung nicht verzögerte". Jedenfalls kann ein mitwirkendes Verschulden des Gläubigers (§ 254 BGB.) in Frage kommen. Es wird unter Umständen als Pflicht des Gläubigers angesehen werden müssen, in Zeiten fortschreitender Geldentwertung solche Sicherheiten gegen andere Werte umzutauschen. Wenn auch die Hinterlegung im Interesse des Schuldners erfolgt, so durfte sich der Gläubiger in anormalen Zeiten nicht völlig untätig verhalten. Andererseits wird aber auch der Gläubiger mit dem Einwand gehört werden müssen, daß er zur Stellung einer anderen Sicherheit nicht in der Lage war.

Das Vorstehende gilt entsprechend von Sicherheiten, welche von dem Schuldner zur Abwendung der Zwangsvollstreckung hinterlegt werden, wenn das verurteilende Erkenntnis aufgehoben ist. (OLG. Düsseldorf vom 4. Mai 1925 in Jur. Wochenschr. 1925 S. 1662.)

Zweifelhafter wird die Frage der Aufwertung, wenn dem Gläubiger als Aufwertungsschuldner eine öffentliche Behörde gegenübersteht. Man wird mit OLG. Köln vom 13. März 1925 (Jur. Wochenschr. 1925 S. 1664) davon ausgehen müssen, daß es sich bei dem Vertrag, der auf Grund der Hinterlegungsordnung zwischen dem Staat und dem Empfangsberechtigten zustande kommt, um ein privatrechtliches, nicht um ein öffentlich-rechtliches Verhältnis handelt. Da das hinterlegte Geld in das Eigentum des Staates übergeht und dieser das Geld zu seinem Nutzen verwendet, so würde es „gegen Treu und Glauben verstoßen, wenn die Hinterlegungsstelle nur für verpflichtet erachtet würde, dem Kläger die Hinterlegungssumme nach ihrem ziffernmäßigen Papiermarkbetrag, d. h. überhaupt nicht zurückzuzahlen". Die Rechtsprechung hat längst anerkannt, daß Ansprüche z. B. von Privatpersonen gegen den Eisenbahnfiskus wegen abhandengekommenen oder beschädigten Gutes nach allgemeinen Grundsätzen aufzuwerten sind. Deshalb wird dasselbe auch für Ansprüche aus Hinterlegungen gegen den Justizfiskus angenommen werden müssen. Das KG. hat in einer Entscheidung vom 4. März 1924 (Jur. Wochenschrift 1924 S. 144) die Aufwertung von Gerichtskostenvorschüssen gebilligt. Das RG. hat in einer Entscheidung vom 12. Mai 1925 die Aufwertung zurückgeforderter Stempelbeträge nur deshalb versagt, weil es sich im fraglichen Falle der Stempelerstattung um eine Ausnahmevorschrift für Zahlungen vor dem 30. November 1923 handelte (Jur. Wochenschr. 1925 S. 1629). Die grundsätzliche Aufwertungspflicht des Staates ist hiermit ausgesprochen, und weiter die Zulässigkeit der Verfolgung dieser Ansprüche im ordentlichen Rechtsweg. Nicht anders sind auch die Fälle von Hinterlegungen in Strafsachen zu entscheiden, in denen der Angeschuldigte zwecks Abwendung der Untersuchungshaft Sicherheit geleistet hat.

Zu demselben Ergebnis kommt auch ein Urteil des OLG. Hamburg vom 16. Juni 1925, abgedruckt in Jur. Wochenschr. 1925 Seite 1787.

Der preußische Justizminister hat es für angezeigt erachtet, durch eine Rundverfügung vom 22. Juni 1925 gegen die Entscheidungen der Gerichte, welche dem Aufwertungsverlangen von Hinterlegungsgläubigern gegen den Fiskus stattgeben, Stellung zu nehmen: das so begründete Hinterlegungsverhältnis sei öffentlich-rechtlicher Natur und bedinge deshalb eine besondere Behandlung der Aufwertungsfrage. Es verstoße ferner weder gegen Treu und Glauben, noch gegen die Grundsätze der Billigkeit, wenn der Staat die als Papiermark hingegebenen Beträge in gleicher Summe Papiermark zurückzahle. Diese vom rein fiskalischen Standpunkt diktierten Sätze werden die Gerichte nicht veranlassen können, dem Staat hinsichtlich privatrechtlicher Aufwertung ein Vorzugsrecht vor anderen Papiermarkschuldnern einzuräumen.

Können diese Ansprüche auch noch nach Zahlungsannahme erhoben werden? Für die vorstehend behandelten Ansprüche, welche Nichtvermögensanlagen betreffen, finden die Bestimmungen des Aufwertungsgesetzes über Vorbehalt und Rückwirkung keine Anwendung. Hierüber ist vielmehr nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen zu entscheiden. Durch das Aufwertungsgesetz ist ebensowenig wie durch die Dritte Steuernotverordnung ein Aufwertungsrecht erst geschaffen worden. Denn die Aufwertung stellt keine Erweiterung des Rechts des Gläubigers dar, sondern enthält nur die Feststellung, welche Summe in der entwerteten Papiermark zu zahlen ist, damit der Gläubiger die geschuldete Leistung erhält (RG. vom 13. Februar 1925 in Jur. Wochenschr. 1925 S. 1381). Deshalb kann die Unterlassung des Vorbehalts allein den Verlust des Aufwertungsrechts nicht nach sich ziehen. (RG. vom 27. Januar 1925 in Jur. Wochenschrift 1925 S. 949.) Zum Verzicht auf ein Recht gehört der Wille, das Recht aufgeben zu wollen. Das Verhalten einer Partei kann immer nur „nach Maßgabe der allgemeinen Rechtsanschauungen beurteilt werden" (Jur. Wochenschrift 1925 S. 1630). Das Unterlassen eines Vorbehalts kann deshalb für die Inflationszeit „mit Rücksicht auf die damalige Verkehrssitte" nicht den Verzicht auf ein Recht bedeuten. Die nachträgliche Geltendmachung von Ansprüchen, sei es wegen Aufwertung oder Geldentwertungsschaden, sei es aus ungerechtfertigter Bereicherung, ist deshalb unter Umständen noch jetzt durchführbar.

Kreditrecht und Aufwertungsrecht. Von Kammergerichtsrat Dr. Sontag, Berlin.

Der enge Zusammenhang, welcher zwischen unserer Kreditnot und der versagten Aufwertung — denn die Aufwertung des Aufwertungs- und des Anleiheablösungsgesetzes kommt einer Versorgung fast gleich — besteht, ist von der Regierung und den maßgebenden Kreisen der deutschen Wirtschaft bisher noch nicht erkannt worden.

Die moderne kapitalistische Wirtschaft beruht in einem Umfang auf dem Kredit, wie wohl die Wirtschaft keiner früheren Periode. Das Kennzeichen unserer Wirtschaftsepoche sind die industriellen Großunternehmungen. Die wenigsten von ihnen hatten vermocht, ihr Betriebskapital aus den Mitteln eines privaten Unternehmens zu bestreiten. Sie waren darauf angewiesen, große Geldsummen von Dritten, die dem Unternehmen fernstanden, zusammenzubringen und auf längere Zeit in ihrem Betriebe festzulegen, also langfristigen Kredit in Anspruch zu nehmen. Geldgeber aber, die ihr Geld auf Jahre hinaus in einen fremden Betrieb steckten, haben sich in früheren Zeiten sehr schwer gefunden. Eine solche Hingabe verlangte einmal ein großes Vertrauen zu dem Darlehnsnehmer, wie es nur Verwandte und Freunde zu besitzen pflegen, und zweitens wußte auch der reichste Mann nicht, ob er nicht eines Tages selbst einen Teil seiner festgelegten Gelder brauche und, bei der Unmöglichkeit, sie sofort zurückzuerhalten, in Verlegenheit kommen könne.

Kredit in Höhe der vielen Milliarden, welche unsere großen und auch unsere mittleren industriellen Unternehmungen zu ihrer Entstehung und Aufrechterhaltung brauchten, war also nur zu haben, wenn der Geldgeber nicht nötig hatte, sein Geld auf Jahre festzulegen. Andererseits war den Unternehmungen nur mit einem langfristigen Kredit gedient. Das Problem, diese beiden Bedingungen gleichzeitig zu erfüllen, ist erst vor zwei bis drei Menschenaltern gelöst worden.

Werfen wir deshalb einen Blick zurück noch in den Anfang des 19. Jahrhunderts, so gab es damals nur die Kreditgewährung in drei Formen:

a) Kredit auf Schuldschein,
b) Hypothekarkredit,
c) Gesellschaftseinlagen.

Zu a: Wer Kredit auf Schuldschein langfristig gewährt hatte, der konnte, wenn er das Geld vorzeitig brauchte, allerdings seine Forderung zedieren, aber zum Teil galt in Deutschland noch die lex Anastasiana, nach welcher der Käufer einer Forderung von dem Schuldner nicht mehr verlangen durfte, als er selbst gezahlt hatte. War die Forderung durch mehrere Hände gegangen, so sprachen die Gerichte dem, der sie einklagte, vielfach nur den gezahlten niedrigsten Betrag zu.

Solches Recht ermutigte nicht gerade zum Erwerbe von Forderungen.

Weiter stand der Begebbarkeit der Schuldscheine entgegen, daß der Gläubiger sich alle Einreden, die dem Schuldner gegen den Zedenten zustanden, auch entgegenhalten lassen mußte. Wer einen Schuldschein aus zweiter Hand kaufte, mußte die Einrede des Schuldners gewärtigen, er sei gar nicht Gläubiger geworden, weil die erste Abtretung ungültig war.

Zu b: Auch bei der Kapitalsanlage in Hypotheken war man vor 100 Jahren seines Geldes nicht so sicher wie heute. Brannte die Fabrik ab, die man beliehen hatte, so haftete die Brandentschädigung, soweit es eine solche überhaupt schon gab, nicht für das Hypothekenkapital.

Den öffentlichen Glauben des Grundbuches gab es noch nicht. Nachträglich konnte sich herausstellen, daß eine andere Hypothek den Vorrang hatte, die eigene Hypothek also auf eine Stelle kam, auf der sie ausfiel. Es gab die verschiedensten Arten der sog. privilegierten Hypotheken. Außerhalb der Preußischen Hypothekenordnung von 1783 gab es keine dingliche Haftung des Grundstückes losgelöst von der persönlichen Forderung. Vielmehr mußte auch der Hypothekengläubiger sich alle Einrede entgegenhalten lassen, die dem Schuldner gegen die persönliche Forderung bzw. den Zedenten der Hypothek zustanden.

Zu c: Mit Kapitalbeteiligungen an einer Gesellschaft legte sich der Kapitalist völlig fest; denn die Einlagen sowohl des offenen wie des stillen Gesellschafters, wie des Kommanditisten waren unübertragbar.

Erst um die Mitte des vorigen Jahrhunderts setzte die Entwickelung des Privatrechts ein, welche ich kurz durch die geläufigen Begriffe

- der Schuldverschreibung auf den Inhaber,
- der modernen Aktie,
- des Hypothekenpfandbriefes,
- des Hypothekenbriefes der modernen Hypothek,
- des an Order gestellten Verpflichtungsscheines mit Blankoindossament,
- des hypothekarisch gesicherten kaufmännischen Verpflichtungsscheines

kennzeichnen kann.

Diese Wertpapiere lösen das oben gekennzeichnete Doppelproblem, langfristigen Kredit zu verschaffen, den doch andererseits der Kreditgeber jederzeit dadurch widerrufen kann, daß er das betreffende Wertpapier weitergibt.

Für Schuldverschreibungen auf den Inhaber, für Aktien, Pfandbriefe usw. findet der Erwerber, sobald er sein Kapital zu Geld machen will, jederzeit einen Käufer; denn der Käufer dieser Papiere braucht nicht, wie der Käufer des einfachen Schuldscheines, zu fürchten, daß ihm Einreden des mangelnden Bestandes der Forderung, der mangelnden Berechtigung des Verkäufers usw. entgegengehalten werden.

Dem gutgläubigen Erwerber einer heutigen Hypothek gegenüber kann der Grundstückseigentümer sich nicht darauf berufen, daß die Hypothek ohne Schuldgrund bestellt oder die Schuld getilgt sei. Geheime Vorhypotheken und Hypothekenprivilegien gibt es nicht mehr.

Früher waren für Grundstücksbeleihungen in der Regel nur in der Nähe wohnende Interessenten zu finden, weil nur diese in der Lage waren, den Wert des Grundstücks beurteilen zu können. Dieser Mangel ist behoben durch die Mobilisierung der Hypotheken in Gestalt des Hypothekenbriefes, welchen das Pfandbriefinstitut auf der Grundlage von Hypotheken ausstellt, und welcher, wie die Aktie und Obligation, an der Börse gehandelt wird.

Nur indem der Kredit in dieser Weise beweglich gemacht wurde, war es der Industrie möglich, die Milliarden aufzunehmen, durch welche sie zu der heutigen Blüte gelangt ist.

Voraussetzung aber für alle diese Formen der Darlehnsgewährung war, daß der Gläubiger sicher war, den gleichen Wert zurückzuerhalten, den er hingegeben hatte. Die juristische Gewähr dafür bot ihm § 607 Abs. 1 BGB. mit seiner Bestimmung: „Wer Geld oder andere vertretbare Sachen als Darlehen empfangen hat, ist verpflichtet, dem Darleiher das Empfangene in Sachen von gleicher Art, Güte und Menge zurückzuerstatten."

Der Tragweite des Paragraphen war man sich in Deutschland so lange nicht bewußt, als wir eine stabile Währung hatten. Da kam mit dem verlorenen Kriege der Sturz der Mark. Gesetzgebung und Rechtsprechung versagten ihm gegenüber zunächst vollständig. Man sah bei der Rückzahlung von Goldschulden nicht auf das bürgerliche Recht, nicht auf die §§ 607 und 242 BGB., sondern auf das Münzgesetz von 1910, nach welchem es nur eine Sorte von Mark gab. Diese einst richtige, inzwischen vollkommen sinnlos gewordene Bestimmung wurde zunächst auch von der Wirtschaft festgehalten.

Als aber das allgemeine Bewußtsein sich gegen die Formel Mark gleich Mark aufbäumte und der tägliche Verkehr die Hemmungen aus dieser Formel zu überwinden sich bemühte, da war es die Reichsregierung, welche die Flucht aus der Markwährung behinderte und hiermit dem Mittelstande die Möglichkeit verbaute, wenigstens einen Teil seines Vermögens zu retten. Damals begann die Vernichtung des deutschen Kreditkapitals. Fortgesetzt wurde sie von der Dritten Steuernotverordnung. Ihren Abschluß bringen das Aufwertungsgesetz und das Anleiheablösungsgesetz.

Indem sie das allgemeine Rentenkapital, das Kapital der Sparer und Konsumenten bis auf wenige Prozente zerstören, verbauen sie die Möglichkeit einer genügend schnellen Wiederergänzung des Betriebskapitals und der Absatzkapazität.

Es ist erstaunlich und zeugt von wenig wirtschaftlichem Verständnis, daß unsere führenden Wirtschaftskreise sich auf der einen Seite ständig über die zu geringe Kaufkraft der Inlandmärkte beklagen, auf der anderen Seite aber die Möglichkeit der Kaufkraftsteigerung, die sich allmählich aus einer gerechten Aufwertung ergeben könnte, nicht zu würdigen verstehen. Vermag das Inland mehr zu kaufen, so ist damit die Voraussetzung für eine Steigerung der Produktion und mit dieser wiederum die Voraussetzung für eine Verbilligung der Erzeugung geschaffen. Dadurch würden die durch die Aufwertung den produzierenden Unternehmern auferlegten Mehrlasten sicherlich völlig aufgehoben werden — um hier nur von den wirtschaftlichen Gesichtspunkten und nicht von der Rechts- und Anstandspflicht der Bezahlung seiner Schulden zu reden.

Zieht man in Betracht, daß, wie ich oben ausgeführt, erst das moderne Kreditrecht die Entwicklungsstufe der Wirtschaft möglich gemacht hat, auf der wir heute stehen, so wird man begreifen, daß eine Vernichtung dieses Kreditrechtes notwendig auch zu Kreditnot, Absatzstockungen, Betriebseinschränkungen und Arbeitslosigkeit führen muß. Daß bei solcher Finanz- und Wirtschaftspolitik, wie sie heute gemacht wird, das deutsche Volk wieder zum Aufstiege gelangt, erscheint ausgeschlossen. Wir sind auch über Anläufe zur Besserung nicht hinausgekommen. Natürlich

ist daran nicht die unterlassene Aufwertung allein schuld, aber sie ist **eine** der Ursachen. Hier wird auch das neue Aufwertungsgesetz keine Abhilfe bringen.

Aufwertung abgetretener Hypotheken.

Von Rechtsanwalt Dr. Max Zülzer, Leipzig.

Das neue Aufwertungsgesetz, verkündet im Reichsgesetzblatt 1925 S. 117 ff, behandelt als Sonderfall die Aufwertung nach (ein- oder mehrmaliger) Abtretung einer Hypothek (§ 17 und folg.).

Diese Sonderbehandlung betrifft, wie ich vorwegnehmen will, nicht das Verhältnis zwischen dem bisherigen Gläubiger der Hypothek und dem neuen Gläubiger, auf den sie übergegangen ist. Hat sie der alte dem neuen geschenkt, so hat er gegen den Beschenkten — abgesehen von etwaiger Anfechtbarkeit oder Widerruflichkeit — überhaupt keinen Anspruch, also auch keinen, dessen Aufwertung in Frage käme. Beruht die Rechtsnachfolge auf Kauf, dann läßt sich allerdings eine Aufwertung des Kaufpreises denken, soweit dieser zu spät oder noch gar nicht gezahlt worden ist. Diese Aufwertung gehört in die Lehre von der Vertragserfüllung und richtet sich ganz frei nach Treu und Glauben. Mit ihr befaßt sich das Aufwertungsgesetz nicht. Es bestimmt vielmehr: daß der frühere Gläubiger **gegenüber dem Eigentümer des Grundstücks bzw. demjenigen, der zur Begleichung der Hypothek persönlich verpflichtet ist**, nach und trotz der Abtretung noch einen Aufwertungsanspruch hat. Der Eigentümer des Grundstücks und der etwa von ihm verschiedene persönliche Schuldner würden sonst aus der Abtretung einen unbilligen Vorteil ziehen. Denn für den neuen Gläubiger wird die Hypothek im allgemeinen nur nach einem Prozentsatze — gewöhnlich nach 25 Prozent — desjenigen Goldmarkbetrags aufgewertet, der dem Nennbetrage der Hypothek am Tage **seiner** Eintragung als Gläubiger oder — bei einer Briefhypothek — am Tage der Ausstellung der Abtretungsurkunde entsprach. Der Tag der Eintragung des früheren bzw. ersten Gläubigers der Hypothek kommt als Aufwertungsstichtag für den neuen Gläubiger nur ausnahmsweise in Betracht, nämlich dann, wenn der neue Gläubiger die Hypothek nach dem 15. Februar 1924 erworben hat, sowie in den Fällen des § 3 Abs. 1 des Gesetzes, insbesondere wenn der spätere Gläubiger die Hypothek von Todeswegen, z. B. durch Erbgang, oder wenn er sie zum Geschenk oder von Vater oder Mutter zur Ausstattung erhalten hat oder wenn zwischen seinem Rechtsvorgänger und ihm ein Treuhandverhältnis besteht, kraft dessen im Innenverhältnis der eine von beiden das Gläubigerrecht an der Hypothek — rück- bzw. weiterwirkend — ganz allein besitzt, während der andere nur nach außen als Gläubiger erschienen ist. Im allgemeinen aber rechnet, wie gesagt, die gesetzliche Aufwertung zugunsten des späteren Gläubigers der Hypothek nur nach dem Tage, an dem er selbst sie erworben hat. Ihm würde es also im allgemeinen weder schaden noch nützen, wenn für die Zeit vor seinem Erwerbstage die Aufwertung unterbliebe. Den — oft beträchtlichen — Vorteil hätte nur der Eigentümer des belasteten Grundstücks und der mit ihm nicht immer identische persönliche Schuldner der durch die Hypothek gesicherten Forderung. Darin würde eine ungerechtfertigte Bereicherung liegen. Das Aufwertungsgesetz läßt diese Bereicherung bestehen und sanktioniert sie, falls der frühere Gläubiger die Gegenleistung für die Abtretung der Hypothek **vor dem 15. Juni 1922** angenommen hat, ohne sich seine **Rechte vorzubehalten**. In diesem Falle kann er also vom Eigentümer des Grundstücks oder vom persönlichen Schuldner der Hypothek keine Aufwertung verlangen. Liegt aber die Annahme der Gegenleistung nach dem 14. Juni 1922 oder ist sie unter Vorbehalt der Rechte erfolgt, dann wird jeder frühere Gläubiger, soweit nicht einer der Fälle des § 3 (Schenkung, Erbschaft, Kindesausstattung usw.) in Frage steht, für die Aufwertung noch als Gläubiger behandelt. Stichtag ist für jeden, auch für jeden früheren Gläubiger, der Tag, an dem er die Hypothek erworben hat, und zwar wird vermutet, daß der Erwerb mit seiner Eintragung im Grundbuch, bei einer Briefhypothek, die durch Abtretungserklärung und Übergabe des Hypothekenbriefes abgetreten worden ist, mit dem Ausstellungstage der Abtretungsurkunde zusammenfällt. Der aus der Anlage zum Aufwertungsgsetz für den betreffenden Tag zu ermittelnde Goldmarkbetrag bildet die Grundlage der Aufwertung; diese beträgt im Normalfalle 25 Prozent des Goldmarkbetrages. Die Hypothekenforderung wird im allgemeinen genau so aufgewertet, wie das dingliche Hypothekenrecht; nur in einigen Fällen (§ 10 Abs. 1 des Gesetzes), insbesondere bei Restkaufgeldern aus der Zeit von 1909 ab, kann sie bis zu 75 Prozent bzw. 100 Prozent des Goldmarkbetrages frei nach Treu und Glauben aufgewertet werden. Eine Höheraufwertung dieser Art ist, soweit sie dem früheren Gläubiger zugute käme, unzulässig, weil — aber wohl auch nur, wenn — die Forderung durch die Abtretung ihren privilegierten ursprünglichen Charakter, z. B. als Kaufpreisrestforderung, verloren hat (§ 11 des Gesetzes), es sei denn, die Abtretung wäre erst nach dem 13. 2. 1924 erfolgt.

Die empfangenen Zahlungen muß sich der frühere Gläubiger goldmarkmäßig anrechnen lassen. Die Aufwertung geschieht unbeschadet der Aufwertung zugunsten der ihm zeitlich nachfolgenden Gläubiger, also — damit auch der Aufwertungspflichtige durch die Mehrheit der Gläubiger keinen Nachteil erleidet — nur insoweit, als der für den früheren Gläubiger zu berechnende Aufwertungsbetrag die Gesamtheit der Aufwertungsbeträge der ihm zeitlich nachfolgenden Gläubiger übersteigt (§ 18 II des Gesetzes).

Einfachstes Beispiel:

Für den Darlehnsgeber A ist am 1. April 1920 eine Buchhypothek von 100 000 Mark eingetragen worden (Goldmarkbetrag: 7000 Mark). Am 20. September 1922 hat er sie zum Nennbetrage, der ihm sogleich ausgezahlt wurde, (Goldmarkbetrag: 309 Mark) an B abgetreten. B ist seit dem 1. Oktober 1922 als neuer Gläubiger im Grundbuche eingetragen. Dann gebührt dem B $^1/_4$ des Goldmarkbetrages nach dem Verhältnisse vom 1. Oktober 1922 = $^{213}/_4$ = 53,25 Goldmark, während A $^{7000}/_4$ minus 309 minus 53,25 = 1387,75 Goldmark zu fordern hat.

Weitergehende Ansprüche sind, abgesehen von dem Falle arglistiger Täuschung, ausgeschlossen (§ 19). Der frühere Gläubiger muß den Aufwertungsanspruch bis zum 1. Januar 1926 bei der Aufwertungsstelle anmelden; sonst verliert er ihn. Der Aufwerungsbetrag wird auf seinen Antrag oder auf Antrag des Eigentümers im Grundbuche eingetragen, allerdings mit dem Range hinter dem Aufwertungsbetrage des gegenwärtigen Gläubigers und hinter den diesem Range gleichstehenden oder nachgehenden Rechten, also nicht selten an einer im Falle der Zwangsversteigerung wenig aussichtsreichen Stelle, zumal, wenn zwischenzeitliche Eintragungen den öffentlichen Glauben des Grundbuchs genießen. Dieser Vorrang vor dem Aufwertungsbetrage des früheren Gläubigers wird dem gegenwärtigen Gläubiger und seinen Nachhypothekaren usw. nur versagt, wenn Schiebungen vorliegen oder vermutet werden oder wenn der gegenwärtige Gläubiger die ihm abgetretene Hypothek erst nach dem 30. Juni 1925 erworben hat bzw. wenn die Eintragung ihr gleichstehender oder nachgehender Rechte erst nach diesem Zeitpunkte beantragt worden ist (§ 22 des Gesetzes).

Verantwortlicher Redakteur: R. Ritter, Frankfurt a. Main; für die Inserate: Fritz Winkler, Berlin-Steglitz; Verlag: Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W 10, Genthiner Str. 42. Buchdruckerei Edmund Stein G m b H., Potsdam. Verantwortlich in Oesterreich für die Herausgabe: Industrieverlag Spaeth & Linde; für Inhalt und Inserate: Armand Lanzer. Sämtliche in Wien I, Georg Cochplatz 3.